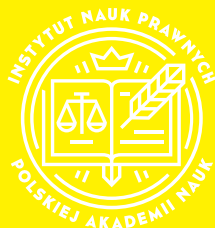


INSTYTUT NAUK PRAWNYCH
POLSKA AKADEMIA NAUK



STUDIA PRAWNICZE

PÓŁROCZNIK

ISSN 0039-3312

eISSN 2719-4302

2 (232)
2025

W numerze:

- O konieczności uwzględniania obcego prawa prywatnego przy stosowaniu prawa podatkowego
- Granice ochrony tajemnicy zawodowej przedstawicieli prawniczych zawodów zaufania publicznego przy raportowaniu schematów podatkowych w świetle standardu konstytucyjnego i europejskiego
- Geneza i znaczenie art. 7 rozporządzenia Rzym II
- Podział czasu w pieczy współdzielonej oraz brak jej prymatu nad innymi formami pieczy – uwagi na tle orzecznictwa Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej i wybranych rozwiązań innych państw
- Mediacja w sporach dotyczących prawa medycznego i bioetyki w Stanach Zjednoczonych Ameryki. Aspekty prawne i systemowe
- Transparentność procesu Powszechnego Przeglądu Okresowego Rady Praw Człowieka ONZ – polska praktyka w świetle prawa międzynarodowego i krajowego

Wydawnictwo INP PAN
Warszawa 2025

INSTYTUT NAUK PRAWNYCH
POLSKA AKADEMIA NAUK



STUDIA PRAWNICZE

PÓŁROCZNIK

ISSN 0039-3312

eISSN 2719-4302

2 (232)
2025

Wydawnictwo INP PAN
Warszawa 2025



KOLEGIUM REDAKCYJNE:

Redaktor Naczelny – **prof. dr hab. Monika Szwarc** (Instytut Nauk Prawnych PAN, Polska)
Z-ca Redaktora Naczelnego – **dr hab. Monika Domańska, prof. INP PAN** (Instytut Nauk Prawnych PAN, Polska)
Sekretarz Redakcji – **mgr Katarzyna Widlas-Klimsiak** (Instytut Nauk Prawnych PAN, Polska)

KOMITET REDAKCYJNY:

Władysław Czapliński (Instytut Nauk Prawnych PAN, Polska), **Jean-Philippe Derosier** (University of Lille, Francja), **Marc Engelhart** (Max Planck Institute for the Study of Crime, Security and Law, Freiburg, Niemcy), Holandia), **Bettina Heiderhoff** (University of Münster, Niemcy), **Andre Janssen** (Radboud University Nijmegen, Holandia), **Daniele Negri** (University of Ferrara, Włochy), **Celina Nowak** (Instytut Nauk Prawnych PAN, Polska), **Angelika Nußberger** (University of Köln, Niemcy), **Paweł Podrecki** (Instytut Nauk Prawnych PAN, Polska), **Maciej Szpunar** (Uniwersytet Śląski, Polska), **Andreas Thier** (University of Zurich, Szwajcaria), **Luc Wintgens** (Catholic University of Leuven, Belgia), **Ariane Vidal-Naquet** (Aix-Marseille University, Francja)

„Studia Prawnicze” ukazują się nieprzerwanie **od 1963 r.**

Redakcja uprzejmie zawiadamia, że dążąc do upowszechniania za granicą artykułów ukazujących się w „Studiach Prawniczych”, zamieszcza angielskie streszczenia artykułów w Central European Journal of Social and Humanities (CEJSH), Bibliotece Nauki i e-Bibliotece Prawniczej oraz artykuły wraz z zestawem metadanych w bazach Central and Eastern European Online Library (CEEOL) oraz Ebsco – Legal Source, Biblioteka Nauki.

Czasopismo jest indeksowane w bazie referencyjnej ERIH PLUS.

Pełne wersje artykułów publikowanych w modelu Open Access.

Zgodnie z Komunikatem Ministra Edukacji i Nauki z dnia 5 stycznia 2024 r. w sprawie wykazu czasopism naukowych i recenzowanych materiałów z konferencji międzynarodowych półrocznik „Studia Prawnicze” uzyskał 20 punktów.

Wersją podstawową (referencyjną) czasopisma jest wersja papierowa.

ISSN 0039-3312; eISSN 2719-4302
DOI 10.37232/sp.2025

Redaktor prowadzący: **Natalia Szymańska**
Redakcja i korekta językowa: **Natalia Szymańska, Anna Zalewska**
Proofreading: **Eric Hilton**
Skład: **Ewa Sowulewska**

Adres Redakcji:

Instytut Nauk Prawnych PAN
ul. Nowy Świat 72, 00-330 Warszawa (Pałac Staszica)
tel. 22 826 52 31 w. 181
fax 22 826 78 53
e-mail: studiaprawnicze@inp.pan.pl

Druk na zlecenie INP PAN: Sowa sp. z o.o.
nakład: 80 egz.



SPIS TREŚCI

Od redakcji	5
-------------------	---

Marcin Czerwiński

Uniwersytet im. Adama Mickiewicza w Poznaniu, Polska

O konieczności uwzględniania obcego prawa prywatnego przy stosowaniu prawa podatkowego	7
--	---

Patrycja Piasecka

Uniwersytet Kazimierza Wielkiego w Bydgoszczy, Polska

Granice ochrony tajemnicy zawodowej przedstawicieli prawniczych zawodów zaufania publicznego przy raportowaniu schematów podatkowych w świetle standardu konstytucyjnego i europejskiego	85
--	----

Wojciech Wydmański

Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego w Warszawie, Polska

Geneza i znaczenie art. 7 rozporządzenia Rzym II	111
--	-----

Katarzyna Kamińska

Uniwersytet Śląski w Katowicach, Polska

Podział czasu w pieczy współdzielonej oraz brak jej prymatu nad innymi formami pieczy – uwagi na tle orzecznictwa Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej i wybranych rozwiązań innych państw	137
---	-----

Krystian Jabłoński

Instytut Nauk Prawnych Polskiej Akademii Nauk, Polska

Mediacja w sporach dotyczących prawa medycznego i bioetyki w Stanach Zjednoczonych Ameryki. Aspekty prawne i systemowe	163
--	-----

Weronika Bilińska

Uniwersytet Warszawski, Polska

Transparentność procesu Powszechnego Przeglądu Okresowego Rady Praw Człowieka ONZ – polska praktyka w świetle prawa międzynarodowego i krajowego	193
--	-----

TABLE OF CONTENT

Editorial	5
Marcin Czerwiński	
Adam Mickiewicz University, Poland	
On the necessity of considering foreign private law in the application of tax law	7
Patrycja Piasecka	
Kazimierz Wielki University, Poland	
The limits of professional secrecy protection for representatives of legal professions of public trust when reporting tax schemes in the light of constitutional and European standards.....	85
Wojciech Wydmański	
Cardinal Stefan Wyszyński University in Warsaw, Poland	
Origin and meaning of Article 7 of the Rome II Regulation.....	111
Katarzyna Kamińska	
University of Silesia in Katowice, Poland	
The Allocation of Time in Joint Physical Custody and the Absence of Its Priority over Other Forms of Custody – Remarks in the Light of the Case Law of the Constitutional Court of the Czech Republic and Selected Solutions in other countries.....	137
Krystian Jabłoński	
The Institute of Law Studies of the Polish Academy of Sciences, Poland	
Mediation in Clinical and Bioethical Disputes in the USA. Legal and systemic aspects.....	163
Weronika Bilińska	
University of Warsaw, Poland	
Transparency of the Universal Periodic Review process of the UN Human Rights Council – Polish practice in the light of international and domestic law.....	193

Oddajemy do Państwa rąk bieżący numer „Studiów Prawniczych” z kolejną dawką interesujących i aktualnych rozważań z zakresu prawa. Znalazły się w nim opracowania dotyczące prawa podatkowego (P. Piasecka), prawa prywatnego międzynarodowego (W. Wydmański) oraz opracowanie na styku tych dwóch obszarów (M. Czerwiński). W kolejnych dwóch artykułach zaprezentowano zagadnienia prawa w Stanach Zjednoczonych Ameryki (K. Jabłoński) i Czech (K. Kamińska). Numer zamyka opracowanie dotyczące transparentności procesu powszechnego przeglądu okresowego Rady Praw Człowieka ONZ (W. Bilińska).

Tradycyjnie, dziękujemy Recenzentkom i Recenzentom za ich wkład w przygotowanie kolejnego numeru czasopisma.

Monika Szwarc, Monika Domańska

We are pleased to present to you the current issue of *Studia Prawnicze*, offering another selection of interesting and up to date reflections in the field of law. It includes studies on tax law (P. Piasecka), private international law (W. Wydmański), as well as an article situated at the intersection of these two areas (M. Czerwiński). The following two articles address legal issues in the United States of America (K. Jabłoński) and the Czech Republic (K. Kamińska). The issue concludes with a study concerning the transparency of the United Nations Human Rights Council's Universal Periodic Review process (W. Bilińska).

As always, we extend our gratitude to the Reviewers for their valuable contribution to the preparation of this issue of the journal.

Monika Szwarc, Monika Domańska



Dr Marcin Czerwiński*

Uniwersytet im. Adama Mickiewicza w Poznaniu, Polska

ORCID: 0000-0001-9778-7433

mczerwinski@kpmg.pl

O konieczności uwzględniania obcego prawa prywatnego przy stosowaniu prawa podatkowego

On the necessity of considering foreign private law in the application of
tax law

Abstract: The article provides a comprehensive overview of the systemic relationships between tax law, private international law and private law, including foreign private law. Its primary aim is to demonstrate the necessity of considering foreign private law when applying tax law. Additionally, it explores how tax administration fulfills this obligation in light of current regulations. The analysis of how Polish tax authorities address increasingly complex cases with an international element reveals shortcomings in integrating foreign private law. Such law may be referenced by the Act on Private International Law, EU regulations, or international agreements. The article briefly examines the mechanics of private international law, focusing on key institutions relevant to tax practice. It also analyzes how certain tax regulations – such as those on civil transactions tax, VAT, and income taxes (including transfer pricing) – necessitate consideration of foreign private law. The paper further explores the obligation of tax authorities to apply foreign law under conflict-of-law rules, the procedural tools available for this purpose, the specifics of the evidentiary proceedings in cases with a foreign element and the role of common courts in clarifying the content of legal acts with foreign elements. Finally, it signals the role of administrative courts in reviewing tax authorities' failure to consider foreign law.

* Menedżer w dziale podatkowym w poznańskim biurze KPMG.

Keywords: tax law, international private law, foreign law, interpretation of contracts, action for a declaratory judgment

Abstrakt: W artykule zaprezentowano całościowe spojrzenie na systemowe relacje między prawem podatkowym, prawem prywatnym międzynarodowym oraz prawem prywatnym, także zagranicznym. Głównym celem opracowania jest wykazanie konieczności uwzględniania obcego prawa prywatnego przy stosowaniu prawa podatkowego. Ponadto przyjrzano się temu, jak w świetle obowiązujących przepisów administracja podatkowa realizuje ten obowiązek. Analiza sposobu, w jaki polskie organy podatkowe radzą sobie z coraz bardziej złożonymi sprawami z elementami międzynarodowymi, ujawnia niedostatki w uwzględnianiu obcego prawa prywatnego. Prawo to może być wskazane przez ustawę – Prawo prywatne międzynarodowe, rozporządzenie unijne lub umowy międzynarodowe. W artykule syntetycznie omówiono mechanizmy prawa prywatnego międzynarodowego, ze szczególnym uwzględnieniem kluczowych instytucji istotnych dla praktyki podatkowej. Przeanalizowano również, w jaki sposób niektóre przepisy podatkowe – takie jak dotyczące podatku od czynności cywilnoprawnych, VAT oraz podatków dochodowych (w tym cen transferowych) – wymagają uwzględnienia obcego prawa prywatnego.

Artykuł podejmuje też problematykę obowiązku stosowania przez organy podatkowe prawa obcego zgodnie z regułami kolizyjnymi, dostępnych narzędzi proceduralnych służących temu celowi, specyfiki postępowania dowodowego w sprawach z elementem obcym oraz roli sądów powszechnych w wyjaśnianiu treści czynności prawnych z elementem obcym. Końcowo zasygnalizowano rolę sądów administracyjnych w kontroli zaniechań organów podatkowych w zakresie uwzględniania prawa obcego.

Słowa kluczowe: prawo podatkowe, prawo prywatne międzynarodowe, prawo obce, wykładnia umów, powództwo o ustalenie

1. Wprowadzenie

Opracowanie stanowi próbę szerokiego ujęcia tematu relacji systemowych zachodzących pomiędzy prawem podatkowym a prawem prywatnym międzynarodowym i prawem prywatnym, także zagranicznym. Głównym celem

artykułu jest wykazanie konieczności uwzględniania obcego prawa prywatnego przy stosowaniu prawa podatkowego. Podjęto również próbę wyjaśnienia sposobu realizacji tego obowiązku przez administrację podatkową w świetle aktualnych regulacji. Analiza, jak polskie organy podatkowe radzą sobie z rozstrzyganiem coraz bardziej skomplikowanych spraw z elementem międzynarodowym, ujawnia niedostatki w zakresie uwzględniania zagranicznego prawa prywatnego. Prawo to może być wskazane przez ustawę z 4 lutego 2011 r. Prawo prywatne międzynarodowe¹, rozporządzenie unijne² lub umowę międzynarodową z zakresu prawa prywatnego międzynarodowego. Uregulowania dotyczące kwestii związanych z ustalaniem i ze stosowaniem prawa obcego znajdują się obecnie jedynie w przepisach dotyczących postępowań sądowych. Jednak konieczność oceny stanu faktycznego na podstawie obcych norm merytorycznych pojawia się również przed pozasądowymi organami państwowymi, w tym w postępowaniach podatkowych³. W opracowaniu skoncentrowano się na obrocie gospodarczym.

Punktem wyjścia do dalszych rozważań jest ukazanie relacji między prawem podatkowym i prawem prywatnym, w tym wyjaśnienie roli stosunków prywatnoprawnych przy analizie stosunków prawnopodatkowych „zbudowanych” na fundamencie zdarzeń cywilnoprawnych. Coraz częściej zdarza się, że uwzględniane przy stosowaniu prawa podatkowego stosunki prywatnoprawne poddawane są prawu obcemu.

Następnie omówiono skrótowo mechanikę prawa prywatnego międzynarodowego, pokazując budowę normy oraz wybrane instytucje części ogólnej, które mogą odgrywać w praktyce podatkowej doniosłą rolę. W dalszej części wskazano przykładowe regulacje prawa podatkowego wymagające uwzględnie-

¹ Ustawa z dnia 4 lutego 2011 r. Prawo prywatne międzynarodowe, t.j. Dz.U. 2023, poz. 503, dalej: p.p.m.

² Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) 593/2008 z dnia 17 czerwca 2008 r. w sprawie prawa właściwego dla zobowiązań umownych (Rzym I), Dz. Urz. UE L 177 z 4.07.2008 r., s. 6–16, dalej: rozporządzenie Rzym I; rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) 864/2007 z dnia 11 lipca 2007 r. dotyczące prawa właściwego dla zobowiązań pozaumownych (Rzym II), Dz. Urz. UE L 199 z 31.07.2007 r., s. 40–49, dalej: rozporządzenie Rzym II.

³ W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland*, [w:] C. Esplugues, J.L. Iglesias, G. Palao (red.), *Application of Foreign Law*, Walter de Gruyter, Monachium 2011, s. 291; C. Esplugues, *General Report on the Application of Foreign Law by Judicial and Non-Judicial Authorities in Europe (Project JLS/CJ/2007-1/03)*, [w:] C. Esplugues, J.L. Iglesias, G. Palao (red.), *Application of Foreign Law*, Walter de Gruyter, Monachium 2011, s. 79; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia związane z pojmowaniem i stosowaniem prawa właściwego*, „*Studia Prawa Prywatnego*” 2014, nr 2, s. 5, 22; M. Heintzen, *Taxation, International*, [w:] J. Basedow, G. Rühl, F. Ferrari, C.D. Ashley, P. De Miguel Asensio (red.), *Encyclopedia of Private International Law*, t. 2, Edward Elgar Publishing, Cheltenham 2017, s. 1701; R. Dauven, *Ausländische Rechtsnormen im Besteuerungsverfahren*, „*Internationales Steuerrecht*” 2014, nr 6, s. 196, 198.

nia obcego prawa prywatnego. Skoncentrowano się na podatku od czynności cywilnoprawnych, podatku od towarów i usług oraz podatkach dochodowych z uwzględnianiem wątków związanych z cenami transferowymi ze względu na ich związek z międzynarodowymi transakcjami handlowymi. Jednocześnie taki wybór pozwolił ukazać różnorodny wpływ instytucji cywilnoprawnych na opodatkowanie.

Zasadnicze rozważania dotyczą obowiązku uwzględnienia właściwego prawa prywatnego wskazanego przez normę kolizyjną przez organy podatkowe w świetle uregulowań proceduralnych. Przeanalizowano dostępne organom narzędzia procesowe pozwalające na poznanie i uwzględnienie prawa obcego. Zasygnalizowano również specyfikę postępowania dowodowego w sprawach z elementem obcym. Szczególnie istotne znaczenie ma właściwe ustalenie treści czynności prawnej z elementem obcym. Naturalnym instrumentem w tym skomplikowanym obszarze, obejmującym nie tylko kwestie kolizyjne, lecz także konieczność prawidłowego ustalenia treści obcego prawa, może okazać się postępowanie przed sądem powszechnym. Skorzystanie z pomocy sądu powszechnego jest możliwe w drodze powództwa organu o ustalenie istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa. Następnie krótko omówiono możliwości weryfikacji przez sądy administracyjne zaniechań organów w zakresie uwzględniania obcego prawa prywatnego.

Stale narastający trend aktywności transgranicznej i mobilności podatników czyni podjętą problematykę aktualną i rozwojową. Współcześnie międzynarodowe kontakty gospodarcze sprawiają, że zagadnienia prawne z elementem obcym są już codziennością⁴. Problem uwzględniania właściwego prawa prywatnego przez organy podatkowe nie budził dotychczas – niestety – większego zainteresowania w literaturze krajowej; jest także rzadko podejmowany w publikacjach zagranicznych. Brak kompleksowych opracowań podejmujących zidentyfikowane problemy w ujęciu systemowym można tłumaczyć umiejscowieniem zagadnień badawczych na styku prawa podatkowego (materialnego i procesowego), prawa prywatnego międzynarodowego i prawa cywilnego (materialnego i procesowego) oraz faktem niewystarczającej jeszcze współpracy między specjalistami z tych dziedzin.

⁴ R. Dauven, *Ausländische...*, s. 196. Por. P. Banul, *Uwagi dotyczące ustalania treści prawa obcego w postępowaniu cywilnym*, „Prawo i Więź” 2020, nr 2, s. 162. Nie bez znaczenia są także tendencje w polskiej polityce podatkowej dotyczące wspierania ekspansji zagranicznej polskich spółek. Tak H. Litwińczuk, *Znaczenie prawa zagranicznego przy ocenie kwalifikacji wydatku do kosztów uzyskania przychodów*, „Monitor Podatkowy” 2023, nr 1, s. 56–57.

2. Sytuacja prawnopodatkowa z elementem obcym

Fundamentem dalszych rozważań są relacje systemowe prawa podatkowego względem innych gałęzi prawa prywatnego i innych porządków prawnych. Zakres stosowania normy prawnej może obejmować nie tylko tzw. fakty czyste, lecz także tzw. fakty instytucjonalne, takie jak stosunki prawne i prawa podmiotowe⁵. Rozstrzygnięcie w zakresie istnienia stosunku prawnego (prawa) wymaga z jednej strony ustalenia faktów czystych, a z drugiej – ich kwalifikacji na gruncie obowiązujących norm prawnych⁶.

Szczególnie częste są przypadki, gdy to normy prawa prywatnego, poprzez ich zastosowanie, „dostarczają” prawnie znaczących faktów w innych dziedzinach prawa. Mimo akceptacji koncepcji autonomii prawa podatkowego, pozwalającej prawodawcy podatkowemu samodzielnie regulować elementy składowe prawnopodatkowego stanu faktycznego, trudno kwestionować to, że normy prawa prywatnego (zwłaszcza cywilnego) bardzo często tworzą stany objęte hipotezami norm prawa podatkowego. Instytucje prawa cywilnego są bowiem formą „przechowywania” lub „transferowania” wartości majątkowych, którymi interesuje się ustawodawca podatkowy. Związki te przejawiają się najbardziej intensywnie na płaszczyźnie przedmiotu opodatkowania i mogą mieć charakter bezpośredni, a częściej pośredni. Ustawy podatkowe mogą uzależniać skutki podatkowe zdarzenia od jego kwalifikacji również na gruncie innych gałęzi czy działów prawa (np. prawa rodzinnego i opiekuńczego, prawa pracy oraz prawa ubezpieczeń społecznych). Jednak to normy cywilnoprawne najczęściej dostarczają materiału nadającego się do subsumpcji „pod” normę prawa podat-

⁵ W teorii prawa rozróżnia się fakty równoważne obserwowalnym zjawiskom fizycznym oraz fakty instytucjonalne określone przez zestaw innych faktów i konstruowane przez konkretny system prawny. Zob. T. Gizbert-Studnicki, *O pewnych osobliwościach stwierdzeń faktycznych sądu w procesie cywilnym*, „*Studia Cywilistyczne*” 1974, nr 24, s. 128–129. Zob. też B. Wołodkiewicz, *Obce prawo procesowe w sądowym postępowaniu cywilnym*, Wolters Kluwer, Warszawa 2024, s. 421; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe skutki wadliwości czynności cywilnoprawnych. Problematyka przedmiotu opodatkowania*, Wolters Kluwer, Warszawa 2015, s. 98–99, 151–154, 409. Ten ostatni autor wspomina o schodkowym modelu budowy prawnopodatkowego stanu faktycznego, zgodnie z którym składa się on z nachodzących na siebie kolejnych warstw faktycznych i normatywnych.

⁶ Wyrok TK z 14 czerwca 2006 r., K 53/05, LEX 197893; T. Gizbert-Studnicki, *O pewnych...*, s. 145; R. Zelwiański, *Ustalenie przez sąd powszechny istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa w toku postępowania podatkowego*, „*Przegląd Podatkowy*” 2006, nr 9, s. 53; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 90, 94–95, 101.

kowego⁷. Odmienne stanowisko bywa prezentowane sporadycznie⁸. W takim ujęciu prawo podatkowe jest systemem akcesoryjnym i następczym, znajdu-

⁷ B. Brzeziński, *Kilka refleksji o związkach oraz instytucjach prawa cywilnego z prawem podatkowym*, „*Studia Iuridica Toruniensia*” 2008, t. 4, s. 44–46; B. Brzeziński, *Prawo podatkowe a prawo cywilne*, „*Toruński Przegląd Podatkowy*” 2008, s. 115–120, 130; B. Brzeziński, *Teoretyczne aspekty systemowej odrębności prawa podatkowego i jego relacji z normami innych dziedzin prawa*, [w:] A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2019, s. 33–34; B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski, *Znaczenie prawa zagranicznego przy ocenie kwalifikacji wydatku do kosztów uzyskania przychodów. Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 6.07.2022 r., II FSK 2977/19*, „*Przegląd Podatkowy*” 2023, nr 1, s. 10–11; C. Kosikowski, *Autonomia prawa podatkowego – głos krytyczny*, „*Przegląd Podatkowy*” 2006, nr 7, s. 5, 8; M. Kalinowski, *Wykładnia oświadczeń woli oraz ich pozoroność w prawie podatkowym*, „*Przegląd Podatkowy*” 2003, nr 1, s. 45–46; A. Hanusz, *Zasada autonomii woli stron stosunków cywilnoprawnych w świetle prawa podatkowego*, „*Państwo i Prawo*” 1998, nr 12, s. 38–39; A. Hanusz, *Swoboda umów a prawo podatkowe*, „*Przegląd Podatkowy*” 1999, nr 11, s. 3; R. Mastalski, *Stosowanie prawa podatkowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2008, s. 17, 27–28; A. Mudrecki, *Sięganie w sprawach podatkowych w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego do przepisów z innych gałęzi prawa*, [w:] A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2019, s. 42–55; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 15–16, 46–49, 52–57, 94–97, 142–147, 406–408; K. Radzikowski, *Zasada autonomii prawa podatkowego w świetle związków prawa podatkowego z prawem cywilnym (na przykładzie instytucji bezpodstawnego wzbogacenia)*, [w:] A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2019, s. 212–215; H. Filipczyk, *Kwalifikacja cywilnoprawna czynności a art. 199a § 3 Ordynacji podatkowej*, „*Prawo i Podatki*” 2007, nr 12, s. 193; M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe*, [w:] M. Goettel, M. Lemonnier (red.), *Instytucje prawa cywilnego w konstrukcji prawnej podatków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 29–30, 33–38; M. Tyrakowski, *Podatek dochodowy od osób prawnych*, [w:] M. Goettel, M. Lemonnier (red.), *Instytucje prawa cywilnego w konstrukcji prawnej podatków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 120–121; W. Szwaczko, *Ocena skutków podatkowych czynności prawnych przez organy podatkowe*, „*Przegląd Podatkowy*” 2004, nr 10, s. 39; M. Świercz, *Glosa do wyroku TK z dnia 14 czerwca 2006 r., K 53/05*, „*Przegląd Orzecznictwa Podatkowego*” 2007, nr 1, s. 19; M. Kondej, *Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania. Komentarz do przepisów materialnoprawnych*, Wolters Kluwer, Poznań 2018, s. 20, 22; A. Zdunek, *Ocena skutków podatkowych umów poprzez pryzmat wykładni gospodarczej. Wybrane zagadnienia*, [w:] A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2019, s. 307, 309; M. Koszowski, *Autonomia prawa podatkowego – argumenty za i przeciw*, „*Przegląd Prawa Publicznego*” 2013, nr 11, s. 42–56; R. Bernat, *Wykładnia logiczna artykułu 199a ustawy Ordynacja podatkowa*, „*Acta Iuris Stetinensis*” 2016, nr 14, s. 41–42; D. Gajewski, *Pozaklauzulowe konstrukcje przeciwdziałania unikaniu opodatkowania w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych*, [w:] D. Gajewski (red.), *Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania*, Wolters Kluwer, Warszawa 2018, s. 162; M. Chodacka, *Skuteczność czynności prawnej a ocena ważności umowy w świetle art. 199a Ordynacji podatkowej*, „*Kwartalnik Prawa Podatkowego*” 2011, nr 4, s. 43–46; R. Dauven, *Ausländische...*, s. 198.

⁸ Zob. P. Karwat, *Czy organy podatkowe powinny toczyć spory cywilne z podatnikami?*, „*Prawo i Podatki*” 2006, nr 10, s. 27–29; P. Karwat, *Sądowa wykładnia oświadczeń woli w postępowaniu podatkowym*, „*Przegląd Podatkowy*” 2000, nr 3, s. 30, według którego jedynie incydentalnie można spotkać się z prywatnoprawnymi prawami lub stosunkami prawnymi jako istotnymi elementami podatkowoprawnego stanu faktycznego. Jego zdaniem przedmiotem analizy powinny być jedynie oświadczenia woli stron i sposób wykonania umowy.

jącym zastosowanie po określeniu charakteru stosunków prywatnoprawnych (prawnopodatkowego stanu faktycznego), mającym na celu jedynie określenie konsekwencji fiskalnych⁹. Jednocześnie punktem wyjścia w procesie wykładni i stosowania prawa musi być założenie o jedności systemu prawa powszechnie obowiązującego (wykładnia systemowa zewnętrzna), komplementarne w stosunku do założenia o autonomii prawa podatkowego¹⁰. W praktyce istotne znaczenie ma m.in. ustalenie treści stosunków prawnych kreowanych przez podatników w drodze umów, zwłaszcza umów zobowiązaniowych i organizacyjnych (korporacyjnych) z uwzględnieniem norm prywatnoprawnych. Znaczenie umów zobowiązaniowych dla przedmiotu opodatkowania potwierdza samo zjawisko obejścia (nadużycia) prawa podatkowego za pomocą zasady swobody umów oraz próby przeciwdziałania mu przez ustawodawcę i władze skarbowe¹¹.

Nie każdy stosunek prawnopodatkowy będący w jurysdykcji polskich organów skarbowych, dla którego kwestią wstępną lub częściową jest zdarzenie cywilnoprawne, automatycznie podlega ocenie przez pryzmat polskiego prawa cywilnego. Uprzedzając dalsze wywody, norma kolizyjna prawa prywatnego międzynarodowego może wyznaczyć jako prawo właściwe do rozstrzygnięcia tej kwestii prawo innego państwa niż Polska. A zatem powyższe uwagi sformułowane zasadniczo na tle sytuacji lokalnych należy odnieść również do obcego prawa prywatnego, kreującego fakty instytucjonalne, kwalifikowane następnie w świetle polskiego prawa podatkowego.

W praktyce ze względu na rolę umów zasadnicze znaczenie przy stosowaniu prawa podatkowego ma ustalenie właściwego reżimu kontraktowego, ale w zależności od charakteru sprawy może pojawić się również potrzeba ustalenia np. reżimu rzeczowego, personalnego, spadkowego, prawa właści-

⁹ A. Pichhadze, *Exposing Unaddressed Issues in the OECD's BEPS Project: What About the Roles and Implications of Contract Interpretation Law and Private International Law in the Transfer Pricing Arm's Length Comparability Analysis?*, „World Tax Journal” 2015, nr 2, s. 143, 149; B. Brzeziński, *Prawo...*, s. 135; A. Nita, *Moment powstania obowiązku podatkowego w podatku od spadków i darowizn w przypadku nabycia spadku z Australii. Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 6 lutego 2020 r., II FSK 697/18*, „Orzecznictwo Sądów Polskich” 2021, nr 4, s. 147; M. Koszowski, *Autonomia...*, s. 48; D. Gajewski, *Pozaklauzulowe konstrukcje...*, s. 180; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 23–24, 90, 96, 151.

¹⁰ K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 20–21, 50–51, 62.

¹¹ A. Hanusz, *Swoboda...*, s. 3; B. Brzeziński, *Prawo...*, s. 120; B. Brzeziński, *Teoretyczne...*, s. 36; A. Zdunek, *Ocena...*, s. 308; K. Radzikowski, *Zasada...*, s. 212, 429–430; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 25, 49, 128; M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 54. Odmienne P. Karwat, *Czy organy...*, s. 27. Jego zdaniem poza obszarem podatku od czynności cywilnoprawnych z punktu widzenia prawa podatkowego istotne są jedynie stosunki pokrewieństwa i małżeństwa, własność, stosunek pracy, podmiotowość spółek oraz udziały w spółkach. Zob. też P. Karwat, *Sądowa...*, s. 30.

wego dla formy czy pełnomocnictwa. Prawo właściwe dla umowy reguluje zaś m.in. kwestię dopuszczalności zawarcia umowy, przesłanki jej ważności (w tym wady oświadczenia woli i granice kształtowania treści umowy), reguły dotyczące wykładni oświadczeń woli, treść stosunku zobowiązaniowego i zasady wykonania zobowiązania (w tym normy dyspozytywne uzupełniające treść umowy), zagadnienia związane ze zmianą lub rozwiązaniem umowy czy przyczyny wygaśnięcia zobowiązania¹². Służą temu regulacje kolizyjnoprawne, które omówiono poniżej.

3. Wybrane zagadnienia z zakresu prawa prywatnego międzynarodowego

Skrótowego wyjaśnienia wymagają mechanika prawa prywatnego międzynarodowego z uwzględnieniem struktury normy kolizyjnej i problemów związanych ze stosowaniem prawa właściwego, a także wybrane instytucje części ogólnej, które mogą odgrywać rolę w praktyce podatkowej.

Elementem sytuacji prawnopodatkowej z elementem obcym może być prywatnoprawny stan faktyczny ujawniający się jako kwestia wstępna lub częściowa dla sprawy podatkowej¹³. Wprowadzenie prawa obcego do sprawy następuje poprzez wiążącą organ i podatnika normę podatkową (materialną lub procesową) w powiązaniu z nakazem stosowania prawa obcego zamieszczonym w obowiązującej organy sądowe i pozasądowe normie kolizyjnej wynikającej z krajowego lub unijnego aktu prawnego, ewentualnie z umowy międzyna-

¹² M. Pazdan, *Prawo prywatne międzynarodowe*, Wolters Kluwer, Warszawa 2012, s. 186.

¹³ Kwestia wstępna w prawie prywatnym międzynarodowym oznacza odrębną względem sprawy głównej samoistną sytuację prawną, której ocena wywiera wpływ na rozstrzygnięcie sprawy głównej. Potrzeba rozstrzygnięcia kwestii wstępnej wynika z norm właściwych dla sprawy głównej, które to normy uzależniają określone skutki prawne od istnienia jakiegoś stosunku wymagającego oceny kolizyjnoprawnej. Dominuje stanowisko, że oceny kwestii wstępnej należy dokonać, stosując prawo wskazane przez normę kolizyjną państwa organu orzekającego (*legis fori*), choć dopuszcza się wyjątki. Od kwestii wstępnej odróżnia się w literaturze kwestię częściową (wycinkową) pojawiającą się przy rozpatrywaniu sprawy głównej (np. zdolność do czynności prawnych i forma czynności prawnej przy rozstrzygnięciu sprawy głównej opartej na czynności prawnej). Prawo właściwe dla kwestii częściowej organ orzekający ustala na podstawie własnych norm kolizyjnych (bez wyjątku). Zob. M. Pazdan, *Prawo...*, s. 63–64; M. Pazdan, *Prywatnoprawny stan faktyczny zamknięty jako kwestia wstępna dla sprawy podatkowej. Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 6 lutego 2020 r., II FSK 697/18*, „Orzecznictwo Sądów Polskich” 2021, nr 12, s. 5; B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 440–442.

rodowej¹⁴. Prawo właściwe („statut”) to prawo regulujące określony stosunek prawny wskazane przez regułę kolizyjną¹⁵.

W odróżnieniu od klasycznych norm prawnych norma kolizyjna prawa prywatnego międzynarodowego nie reguluje wprost stosunków życiowych. Jest „normą o normach”, w istocie normą techniczną wskazującą jedynie prawo którego państwa jest w danym wypadku właściwe. Wyznacza sfery zastosowania krajowych lub obcych norm prawa prywatnego (merytorycznego). Pełni wobec nich funkcję służebną. Normy kolizyjne różnią się też od norm w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania rozdzielających (ograniczających) prawo do opodatkowania w sferze przewidywanego nakładania się jurysdykcji podatkowych. Tradycyjnie uznawano, że normy kolizyjne znajdują zastosowanie jedynie w przypadku kolizji kompetencji systemów prawnych różnych państw¹⁶. Obecnie przeważa w doktrynie słuszne stanowisko, że metareguly prawa kolizyjnego określają prawo właściwe dla każdego bez wyjątku stosunku, bez względu na element obcy („międzynarodowość”). Oczywiście w praktyce w sytuacjach czysto wewnętrznych („czysto polskich”) organy orzekające robią to zwykle automatycznie i domyślnie, często w sposób nieuświadomiony¹⁷.

Hipoteza normy kolizyjnej opisuje ogólnie określoną sytuację życiową lub grupę takich sytuacji, do których odnosi się dana norma (zakres). Obejmuje również okoliczności uzupełniające zakres, które tworzą bazę faktyczną łącznika. Dyspozycja normy kolizyjnej nakazuje stosowanie prawa konkretnego państwa i obejmuje abstrakcyjne kryterium wskazujące państwo, którego prawo znajdzie zastosowanie (łącznik). Łącznik składa się zaś z podstawy (np. obywatelstwo) i dopełniacza (np. spadkodawcy). Norma kolizyjna zawiera subokreślnik temporalny określający moment decydujący o powiązaniu – za pomocą łącznika – sytuacji życiowej z właściwym prawem (np. z chwilą dokonania czynności), choć nie zawsze jest on wypowiedziany wprost. Nakaz stosowania prawa danego państwa wyrażany jest zwykle takimi zwrotami jak „podlega prawu państwa”,

¹⁴ K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 5–6, 17; W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 276–277. Por. B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 421.

¹⁵ M. Pazdan, *Prawo...*, s. 51; N. Rozehnalová, J. Valdhans, *Overriding Mandatory Rules, Rules of Safety, Protective Mandatory Rules and Other Limits on Application of Law Determined by Conflict-of-law Rules under the Rome I and Rome II Regulations*, [w:] B. Mikołajczyk (red.), *Free Movement of Goods and Persons Across the Polish – Czech – Slovak Borders Legal Differences and Similarities*, Oficyna Wydawnicza Wacław Walasek, Katowice 2012, s. 50.

¹⁶ M. Pazdan, *Prawo...*, s. 47; A. Biegalski, E. Bieniek, *Glosa do wyroku NSA z dnia 12 sierpnia 2008 r., II FSK 782/07*, „Orzecznictwo Sądów Polskich” 2009, nr 7–8, s. 555–556; P. Rodziejewicz, *Prawo...*, s. 5–7.

¹⁷ M. Pazdan, *Prawo...*, s. 21–22; W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 277; M. Pilich, *Aktualne...*, s. 140–142 i przywołana w tych publikacjach literatura.

„właściwe jest prawo państwa”, „stosuje się prawo państwa” lub „rozstrzyga prawo państwa”¹⁸. Wykładnia wyrażen określających zakres i łącznik normy kolizyjnej oraz wyodrębnienie z prawa właściwego zespołu norm będących podstawą oceny prawnej rozpatrywanego stanu faktycznego to kwalifikacja. Dominuje zapatrywanie, że kwalifikacji należy dokonywać, przyjmując autonomiczne znaczenie pojęć w normie kolizyjnej w porównaniu z rozumieniem pojęć w prawie merytorycznym (teoria kwalifikacji według kolizyjnej *legis fori*)¹⁹.

Organy każdego państwa stosują przede wszystkim swoje własne prawo prywatne międzynarodowe. Wyjątek zachodzi w przypadku odesłania, które rozstrzyga konflikty negatywne między systemami kolizyjnymi różnych państw. Normy odesłania rozstrzygają, które prawo należy zastosować, gdy prawo wskazane przez normy kolizyjne nie przewiduje – na podstawie własnych norm kolizyjnych – dla danego przypadku swojej właściwości. Odesłanie może prowadzić do zastosowania innego prawa obcego niż wskazane przez normę kolizyjną pierwszego stopnia. W Polsce, w świetle art. 5 ust. 1 p.p.m., dopuszczalne jest obecnie jedynie odesłanie zwrotne do prawa polskiego²⁰. Nie jest wykluczone uwzględnienie również obok obcego prawa prywatnego pewnych norm obcego prawa publicznego. Możliwości takie dają obecnie bezpośrednio art. 6 ust. 1 p.p.m. lub koncepcja stosowania (uwzględniania) obcych przepisów wymuszających swoje zastosowanie (art. 8 ust. 2 p.p.m.)²¹.

¹⁸ M. Pazdan, *Prawo...*, s. 47–48.

¹⁹ Trudności kwalifikacyjne wiążą się zwykle z różnymi znaczeniami jednobrzmiących wyrażen w poszczególnych systemach, występowaniem w jednych systemach instytucji nieznanymi innym systemom prawnym i odmiennej ocenie prawnej w różnych systemach tych samych zdarzeń i ich skutków. Czasami pojawia się potrzeba kwalifikacji rozgraniczającej sfery działania konkurujących ze sobą norm kolizyjnych. Szerzej tamże, s. 59–62, 85–86. Pojęcie „kwalifikacji” zapożyczyła również doktryna międzynarodowego prawa podatkowego na potrzeby opisu tzw. konfliktów (kolizji) na tle kwalifikacji. W tym obszarze kwalifikacja dotyczy jednak interpretacji nie norm kolizyjnych, ale wspomnianych już norm rozdzielających uprawnienie do opodatkowania między umawiające się państwa. Dlatego poprawność zastosowania określenia „kwalifikacja” do przepisów umów o unikaniu podwójnego opodatkowania budzi wątpliwości. Szerzej M. Lang, *Qualification Conflicts*, [w:] *Global Tax Treaty Commentaries*, IBFD/el. 2023; A. Morska, *Spółki osobowe w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania*, LexisNexis, Warszawa 2013, s. 93–95; A. Tim, *Kolizja na tle kwalifikacji*, [w:] A. Mariański (red.), *Opodatkowanie spółek osobowych i ich wspólników*, Wolters Kluwer, Warszawa 2018, s. 134–137; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 41.

²⁰ M. Pazdan, *Prawo...*, s. 66–68.

²¹ J. Poczobut, *Stosowanie prawa publicznego w polskim prawie prywatnym międzynarodowym – zagadnienia węzłowe*, [w:] J. Poczobut (red.), *Współczesne wyzwania prawa prywatnego międzynarodowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013, s. 257–276; W. Popiołek, *Styk prawa prywatnego i publicznego z kolizyjnoprawnego punktu widzenia*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego” 2016, t. 18, s. 31–58; W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 278; P. Rodziewicz, *Prawo prywatne oraz prawo publiczne z perspektywy prawa prywatnego międzynarodowego*, „Studia Prawa Prywatnego” 2017, nr 3, s. 5–11; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 20–21.

W niektórych przypadkach mimo ustalenia prawa właściwego nie będzie mogło być ono w pełni uwzględnione ze względu na konieczność ochrony interesów uznanych za szczególnie doniosłe, zwłaszcza interesu publicznego. Odmowa zastosowania prawa obcego nastąpić może wskutek działania klauzuli porządku publicznego (art. 7 p.p.m., art. 21 rozporządzenia Rzym I, art. 26 rozporządzenia Rzym II). Kierowana ona jest przeciwko prawu merytorycznemu pretendującemu do roli prawa właściwego, nie zaś przeciwko normom kolizyjnym (obcym). Bierze pod uwagę podstawowe zasady własnego aktualnego porządku prawnego organu orzekającego w sprawie po rozpatrzeniu skutków zastosowania prawa obcego²². Konieczne może być również uwzględnienie przepisów wewnętrznych, które dojdą do głosu jako przepisy wymuszające swoje zastosowanie (art. 8 ust. 1 p.p.m., art. 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Rzym I, art. 16 rozporządzenia Rzym II). Są to przepisy, które muszą być stosowane bez względu na prawo właściwe dla danego stosunku prawnego i służą wyjątkowej interwencji w konkretnych sytuacjach celem ochrony interesów uznanych za istotne. Określa się je też jako przepisy koniecznego zastosowania. Kwalifikacja przepisu jako wymuszającego swoje zastosowanie pozostawiona została krajowym organom orzekającym lub prawu krajowemu²³. Dla przykładu: polski ustawodawca wprost przewiduje, że taki charakter mają przepisy o odsetkach maksymalnych (art. 359 § 2³ k.c.). Oznacza to, że organ musi uwzględnić art. 359 § 2¹ k.c. statuujący wysokość maksymalnych dopuszczalnych odsetek kapitałowych, nawet gdy wszystkie elementy stanu faktycznego zlokalizowane są w momencie zawierania umowy w innym państwie niż Polska. Jeśli strony umówią się na odsetki przekraczające wysokość odsetek maksymalnych, to należą się odsetki maksymalne (art. 359 § 2² k.c.)²⁴.

W jednej sprawie mogą dojść do głosu różne porządki prawne, właściwe dla oceny poszczególnych aspektów tej sprawy. Z rozbieżności systemów prawnych mogą powstać sytuacje wzajemnego „nakładania się” regulacji, merytorycznej

²² M. Pazdan, *Prawo...*, s. 77–80; W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 287–288; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 6; N. Rozehnalová, J. Valdhans, *Overriding...*, s. 61.

²³ M. Pazdan, *Prawo...*, s. 81–82; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 6. 18; N. Rozehnalová, J. Valdhans, *Overriding...*, s. 51–58; M.A. Zachariasiewicz, *Overriding Mandatory Provisions: EU Regulations and Polish Private International Law Act of 4 February 2011*, [w:] B. Mikołajczyk (red.), *Free Movement of Goods and Persons Across the Polish – Czech – Slovak Borders Legal Differences and Similarities*, Oficyna Wydawnicza Wacław Walasek, Katowice 2012, s. 64–72. Ostatnia autorka zwraca uwagę na niezharmonizowanie w poszczególnych przepisach unijnych i krajowych koncepcji przepisów wymuszających swoje zastosowanie. Zaleca jednak ich w miarę spójne stosowanie.

²⁴ Wyrok SA w Krakowie z 17 maja 2018 r., I ACa 1375/17, LEX 2527001; O. Kucewicz, *Maksymalny poziom oprocentowania pożyczek w świetle regulacji z Kodeksu cywilnego – glosa do wyroku Sądu Apelacyjnego w Krakowie z 17.05.2018 r., I ACa 1375/17*, „Glosa” 2024, nr 1, s. 44, 47.

sprzeczności lub braku normy regulującej określoną kwestię. Czasem można je usunąć w drodze zabiegów kwalifikacyjnych prowadzących do rozgraniczenia sfer działania poszczególnych statutów. Nieraz jednak po określeniu prawa właściwego potrzebna jest następcza korekta określana jako dostosowanie (*l'adaptation*). Zabiegów dostosowania dokonuje się na poziomie norm kolizyjnych, poprzez wtórną modyfikację ich zakresów lub na poziomie prawa właściwego poprzez modyfikację norm (synteza lub nowa norma)²⁵. Dotychczas nie wyjaśniono, czy takich zabiegów można dokonywać również na płaszczyźnie prawa publicznego, np. polskiego prawa podatkowego.

Od dostosowania odróżnia się metodę substytucji i ekwiwalencji pojęć ukształtowanych w różnych porządkach prawnych (*la substitution*), ujmowaną również jako „test porównywalności”. W klasycznym ujęciu dotyczy ona wykładni i stosowania ustalonego wcześniej jednego prawa właściwego (merytorycznego) dla stosunku prywatnoprawnego. Normą wyjściową wymagającą „wypełnienia” może być również norma podatkowa. Metoda ta koncentruje się na normie obcego porządku prawnego (normie „substytucyjnej” lub „ekwiwalentnej”) i polega na poszukiwaniu funkcjonalnych podobieństw między instytucjami prawa krajowego i obcego, przy przychylnym postrzeganiu celów i rozwiązań przyjętych przez obcego prawodawcę. Typowym przykładem jest ocena równoważności spółek i innych tworów korporacyjnych. W Rezolucji Instytutu Prawa Międzynarodowego z 27 października 2007 r. wskazano, że substytucja ma na celu zapewnienie skuteczności stosunków prawnych również poza porządkiem prawnym, w którego ramach powstały. Substytucji pojęć dokonuje się z punktu widzenia prawa, którego normę organ orzekający stosuje w sprawie. Najbardziej efektywnym kryterium oceny ekwiwalencji pojęć jest równowartość funkcji wypełnianych przez daną instytucję. Wystarczy zwykle zgodność zasadniczych cech, a nie całkowita identyczność. Skorzystanie z tej metody może być konieczne, gdy polska ustawa podatkowa posługuje się pojęciem nieznanym we właściwym prawie obcym. Jej celami będą odkodowanie znaczenia tego pojęcia i wypełnienie hipotezy normy podatkowej zagranicznym zdarzeniem (instytucją prawną)²⁶. Obok wspomnianej potrzeby oceny jednostek

²⁵ K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 22–23; B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 453–454, 459; M. Pazdan, *Prawo...*, s. 86–87; G. Dannemann, *Adjustment Adaptation (Anpassung)*, [w:] J. Basedow, G. Rühl, F. Ferrari, C.D. Ashley, P. De Miguel Asensio (red.), *Encyclopedia of Private International Law*, t. 1, Edward Elgar Publishing, Cheltenham 2017, s. 8, 10, 12–13.

²⁶ Szerzej K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia związane z pojmowaniem i stosowaniem prawa właściwego*, [w:] M. Pazdan (red.), *Prawo prywatne międzynarodowe*, „System Prawa Prywatnego”, t. 20A, C.H. Beck, Warszawa 2014, s. 540–542; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 24–25; K. Sznajder, *Substytucja i ekwiwalencja pojęć w prawie prywatnym międzynarodowym – rezolucja przyjęta*

organizacyjnych przykładami mogą być uznanie zagranicznej kary umownej z tytułu niewykonania zobowiązania pieniężnego za odsetki albo uznanie zobowiązania wobec zagranicznego kontrahenta za nieprzedawnione wskutek aktywności przejawianych przez wierzyciela pod rządem obcego prawa na potrzeby stosowania polskich przepisów.

Przy rozstrzyganiu sprawy podatkowej może zostać zidentyfikowana sytuacja działania stron w oparciu o niewłaściwe prawo wskutek nieuzasadnionego przekonania o skuteczności wyboru prawa dla dokonanej przez nie czynności. Może wówczas pojawić się problem zgodności treści czynności cywilnoprawnej z przepisami bezwzględnie wiążącymi. W takim przypadku nieodzowne może być odczytanie woli stron w drodze wnikliwej interpretacji treści czynności prawnej, co mogą ułatwić przepisy prawa „zamierzonego” przez strony²⁷.

4. Wybrane obszary prawa podatkowego wymagające uwzględniania obcego prawa prywatnego

4.1. Uwagi ogólne

Celem wykazania konieczności uwzględniania obcego prawa prywatnego przy stosowaniu prawa podatkowego należy zidentyfikować, w jakim zakresie i w jakich podatkach realnie może zachodzić potrzeba odniesień do obcego prawa prywatnego. Kwestia ta ma bardzo zróżnicowany charakter w zależności od kategorii podatku i jego specyfiki. Najpierw jednak warto sformułować kilka ogólniejszych spostrzeżeń.

podczas 73. Sesji Instytutu Prawa Międzynarodowego w dniu 27 października 2007 r., „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego” 2009, t. 4, s. 183–184; M. Pazdan, *Prawo...*, s. 87–88; B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 449–453; W. Wassermeyer, *Tax Classification of Foreign Legal Entities („Comparability Test”)*, [w:] T. Rödder, J. Bahns, J. Schönfeld (red.), *Cross-Border Investments with Germany – Tax, Legal and Accounting*, Verlag Dr. Otto Schmidt, Kolonia 2014, s. 1–8. Za stosowaniem tej metody w prawie podatkowym i odrzuceniem koncepcji „potocznego” rozumienia określeń z ustawy podatkowej opowiadają się M. Pazdan, *Prywatnoprawny...*, s. 8; S. Szejna, *Nabycie spadku z zagranicy a powstanie obowiązku podatkowego w rozumieniu art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od spadków i darowizn – glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 6.02.2020 r., II FSK 697/18*, „Glosa” 2022, nr 4, s. 101–102; H. Litwińczuk, *Znaczenie...*, s. 57–58. Przeciwnie: A. Nita, *Moment...*, s. 149–150. W niemieckim prawie ubezpieczeń społecznych wprost przewidziano przepis zezwalający na stosowanie metody ekwiwalencji pojęć w obszarze stosunków rodzinnoprawnych, choć już nie np. w prawie podatkowym. Tak M. Heintzen, *Taxation...*, s. 1701.

²⁷ K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 25–26; M. Pazdan, *Prawo...*, s. 88–89.

Na poziomie unijnym prawodawca podatkowy (korzystając z autonomii) stara się posługiwać pojęciami ekonomicznymi. Jest to częściowo spowodowane funkcjonowaniem w państwach członkowskich UE formalnie niezależnych od siebie oraz faktycznie zróżnicowanych systemów prawa cywilnego. Zastosowanie takiej techniki legislacyjnej naturalnie ogranicza znaczenie norm kolizyjnych i uwzględniania właściwego obcego prawa prywatnego. Trudno jednak prawodawstwo podatkowe całkowicie uwolnić od regulacji prawa prywatnego. Celem ścisłego odzwierciedlenia zjawisk gospodarczych normy prawopodatkowe dokonują kwalifikacji z zewnątrz „stanu zastanego”, na który składają się okoliczności faktyczne oraz regulujące go „wcześniej” i „od wewnątrz” normy prywatnoprawne²⁸. W przypadku obszarów niezharmonizowanych na poziomie UE rola norm kolizyjnych i prawa obcego może być bardziej doniosła. Niestety, przy redagowaniu polskich ustaw podatkowych zdarza się, że legislatorzy nie posiadają wiedzy z innych dziedzin prawa²⁹, a nawet jeśli taką wiedzę dysponują, to zbyt często biorą pod uwagę jedynie stany faktyczne powiązane z polskim obszarem prawnym i posługują się terminologią zaczerpniętą z polskiego prawa prywatnego. Rodzi to pytania, czy zagraniczne zjawiska prawne można traktować jako równoważne z krajową sytuacją faktyczną. W takim przypadku konieczne może być wykorzystanie wspomnianej wcześniej metody substytucji i ekwiwalencji pojęć prawnych. Pozwala ona wziąć pod uwagę również obce instytucje nieznane polskiemu prawu prywatnemu, ale równoważne pod względem funkcji z polskimi instytucjami³⁰.

Opodatkowanie zjawisk mających odbicie np. wyłącznie w prawie bilansowym występuje obecnie sporadycznie. Przedmiotem szczególnego zainteresowania prawodawcy podatkowego są natomiast transakcje gospodarcze. W zasadzie nie da się przeprowadzić transakcji w oderwaniu od kontekstu regulacji cywilnoprawnych, nawet jeśli kontrahenci nie są ich świadomi. Jej podstawą jest bowiem czynność cywilnoprawna regulowana przez prawo właściwe, wchodząca samodzielnie lub wraz z innymi elementami do przedmiotu opodatkowania. Treść oświadczeń woli kontrahentów, sposób ich wykonania lub niewykonania i regulujące te zagadnienia normy prawa prywatnego mają przynajmniej potencjalne znaczenie dla zakresu i wymiaru obciążeń podatko-

²⁸ Regulacje prawa cywilnego nie tyle stanowią „formę” zjawisk podlegających opodatkowaniu, lecz także determinują istotne cechy tych zjawisk. Szerzej K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 68–69, 72–73, 84, 99–100; J. Zięty, K. Wardencka, *Podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy*, [w:] M. Goettel, M. Lemonnier (red.), *Instytucje prawa cywilnego w konstrukcji prawnej podatków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 176.

²⁹ M. Koszowski, *Autonomia...*, s. 49.

³⁰ K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 19.

wych. Nie zmienia tego to, że jedynie w podatku od czynności cywilnoprawnych danina publiczna jest bezpośrednio nakładana na konkretne instytucje cywilnoprawne. W pozostałych podatkach przedmiotem opodatkowania staje się zwykle skutek czynności cywilnoprawnej dokonanej pod reżimem określonego prawa. Prawo podatkowe odnosi się nie tylko do transakcji w pełni skutecznych i bezspornych pomiędzy kontrahentami. Poza wąsko określonymi przypadkami cywilnoprawna wadliwość i upadek kauzy prawnej transakcji zwykle nie prowadzą do jej nieopodatkowania, a co najwyżej do przekształcenia przedmiotu opodatkowania. Dla prawa podatkowego zwykle istotne jest, czy czynności lub zdarzenia cywilnoprawne rzeczywiście miały miejsce, a nie czy zostały przeprowadzone zgodnie z wymogami właściwego prawa cywilnego. Brak jednak w pełni jednolitej zależności między ważnością umów a obowiązками i uprawnieniami podatników. Odwrócenie skutków wadliwej, w tym nieważnej czynności prawnej wiąże się z nowymi rozliczeniami i kolejną zmianą układu stosunków majątkowych między stronami. Ten model prawnopodatkowego stanu faktycznego występuje głównie w podatku od towarów i usług oraz w obu podatkach dochodowych. Ważniejsze znaczenie ma w tych podatkach kwalifikowana wadliwość w przypadku zachowań, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy³¹. Przenosząc te uwagi na płaszczyznę uwzględniania prawa obcego, w praktyce istotna będzie wnikliwa interpretacja treści czynności prawnej (nawet nieskutecznej) poddanej prawu obcemu stosownie do tego prawa w zakresie koniecznym dla właściwego jej opodatkowania. Szczególne znaczenie w kontekście opodatkowania mogą mieć przypadki kwalifikowane w obcych systemach jako czynności prawne nieistniejące, natomiast inne typy sankcji wadliwości, zbliżone do nieważności (bezwzględnej), nieważności względnej (wzruszalności), bezskuteczności zawieszanej czy bezskuteczności względnej, nie będą zwykle prowadziły do nieopodatkowania.

Doniosłym obszarem potencjalnego styku polskiego prawa podatkowego i norm obcego prawa prywatnego jest też problematyka podmiotu stosunku prawnopodatkowego i siedziby. Dotyczy ona osób prawnych i jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej. W Polsce przyjmowana jest zasada automatycznego i bezwarunkowego uznania podmiotowości prawnej zagranicznych jednostek organizacyjnych, jeżeli tylko podmiot istnieje i ma

³¹ K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 16–17, 20, 22, 28–29, 47–48, 100, 155–157, 174–183, 364, 383–405. Autor postuluje *de lege ferenda* wprowadzenie instytucji konwersji czynności cywilnoprawnej na potrzeby prawa podatkowego. Zob. też M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 32, 34, 38–42; J. Orłowski, *Podatek dochodowy od osób fizycznych*, [w:] M. Goettel, M. Lemonnier (red.), *Instytucje prawa cywilnego w konstrukcji prawnej podatków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 61.

podmiotowość prawną według reżimu regulującego tę jednostkę (statutu personalnego). Łącznikiem właściwym dla statutu personalnego osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej jest siedziba (art. 17 ust. 1 i art. 21 p.p.m.), tłumaczona w doktrynie jako siedziba statutowa (rejestrów)³². Wyrazem tego uznania jest przykładowo art. 1 ust. 3 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych³³, według którego przepisy ustawy mają również zastosowanie do spółek niemających osobowości prawnej mających siedzibę lub zarząd w innym państwie³⁴. Uważam, że również w ustawach podatkowych pojęcia osoby prawnej, jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej czy siedziby powinny być rozumiane zgodnie ze wspomnianym ujęciem kolizyjnoprawnym. Oznacza to, że nie jest uprawnione sięganie w pierwszej kolejności do art. 33 i 33¹ k.c.³⁵, w których zdefiniowano kolejno osoby prawne i tzw. ułomne osoby prawne, czy art. 41 k.c., w którym zdefiniowano siedzibę dla potrzeb polskiego prawa cywilnego³⁶. Warto podkreślić częste odwoływanie się ustaw podatkowych do prawa spółek poprzez posługiwanie się pojęciami

³² Szeroko na ten temat: A. Opalski, *Wybrane problemy ustalania prawa właściwego dla osób prawnych w świetle nowej ustawy – Prawo prywatne międzynarodowe*, [w:] J. Poczobut (red.), *Współczesne wyzwania prawa prywatnego międzynarodowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013, s. 214–224; A.W. Wiśniewski, *Uznanie zagranicznej osoby prawnej w cieniu art. 17 nowego prawa prywatnego międzynarodowego*, [w:] J. Poczobut (red.), *Współczesne wyzwania prawa prywatnego międzynarodowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013, s. 339–349; A. Wowerka, *Wskazanie statutu personalnego spółek w kontekście unijnej swobody przedsiębiorczości. Jednolity „unijny” łącznik w zakresie krajowego międzynarodowego prawa spółek?*, [w:] J. Poczobut (red.), *Współczesne wyzwania prawa prywatnego międzynarodowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013, s. 350–371; M. Mataczyński, *Kolizyjnoprawne pojęcie siedziby osoby prawnej*, „Kwartalnik Prawa Prywatnego” 2013, nr 2, s. 277–316; M. Pazdan, *Prawo...*, s. 109–118; P. Błaszczuk, *Pojęcie siedziby osoby prawnej w nowej ustawie o prawie prywatnym międzynarodowym*, „Państwo i Prawo” 2011, nr 11, s. 84–97. Odnośnie do pojęcia „osoby prawnej” w prawie podatkowym: por. B. Brzeziński, *Prawo...*, s. 138; M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 33–34. Zob. też H. Litwińczuk, *Znaczenie...*, s. 56; M. Heintzen, *Taxation...*, s. 1701 i powołane tam orzeczenie niemieckiego sądu finansowego, według którego zagraniczna spółka może podlegać niemieckiemu opodatkowaniu korporacyjnemu jedynie wtedy, gdy jej forma jest równoważna lub porównywalna z krajową jednostką.

³³ Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, t.j. Dz.U. 2023, poz. 2805, dalej: u.p.d.o.p.

³⁴ H. Litwińczuk, *Znaczenie...*, s. 57–58.

³⁵ Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny, t.j. Dz.U. 2023, poz. 1610 ze zm., dalej: k.c.

³⁶ Odmienne np. B. Kuźniacki, *Niezgodność przepisów o podatkowych grupach kapitałowych z zasadą zakazu dyskryminacji w świetle prawa unijnego i umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (1)*, „Przegląd Podatkowy” 2015, nr 9, s. 38; M. Tyrakowski, *Podatek dochodowy...*, s. 121–125, 138–139; J. Zięty, K. Wardencka, *Podatek od towarów...*, s. 190–194. W zakresie miejsca zamieszkania stosowanie art. 25 k.c. i – jedynie posiłkowo – przepisów obcych państwa pobytu osoby fizycznej przyjmuje np. J. Górecki, *Statut spadkowy w postępowaniu dotyczącym podatku od spadku. Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 maja 2019 r., II FSK 1811/18*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego”, t. 29, s. 157. Zob. też J. Orłowski, *Podatek dochodowy...*, s. 71–72.

takimi jak „kapitał zakładowy”, „niepodzielone zyski”, „umorzenie udziałów”, „zbycie akcji na rzecz spółki, w celu ich umorzenia”³⁷, co wymaga uwzględnienia reżimu regulującego zagraniczną spółkę i – w razie potrzeby – zastosowania metody substytucji i ekwiwalencji pojęć. Również ustalenie sukcesji podatkowej wskutek łączenia lub dzielenia albo kontynuacji wskutek przekształcenia może wymagać wykładni obcego prawa spółek. Z kolei sukcesja w następstwie spadkobrania może wymagać sięgnięcia do obcego prawa spadkowego³⁸.

W dalszej części zostaną zaprezentowane wybrane obszary prawa materialnego, w których zachodzi konieczność uwzględniania prawa obcego. W pierwszej kolejności omówiono podatek od czynności cywilnoprawnych ze względu na jego bezpośredni związek z instytucjami cywilnoprawnymi. Następnie przedstawiono zależności między obcym prawem prywatnym a podatkiem od towarów i usług, podatkiem dochodowym od osób fizycznych i podatkiem dochodowym od osób prawnych. Ze względu na ramy niniejszego opracowania pominięto podatek akcyzowy i podatek od spadków i darowizn. W pierwszym przypadku prawo obce będzie miało bardzo małe znaczenie dla opodatkowania³⁹. Natomiast podatek od spadków i darowizn, choć dostarcza klarownych przykładów zdarzeń mogących podlegać ocenie prawa obcego (np. co powinno odpowiadać „przyjęciu spadku”), dotyczy w dość ograniczonym zakresie transakcji gospodarczych, na których skupiono się w niniejszym opracowaniu⁴⁰. Warto jedynie

³⁷ B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski, *Znaczenie...*, s. 10–11.

³⁸ R. Dauven, *Ausländische...*, s. 196.

³⁹ W podatku akcyzowym opodatkowaniu podlegają zwykle rzeczywiste (psychofizyczne) zachowania podatnika względem towarów, wyrobów akcyzowych oraz samochodów osobowych (np. produkcja, wprowadzenie do składu podatkowego, wysyłanie, użycie, ubytki, zniszczenie, zużycie, oferowanie, przemieszczenie, towary własne). Jedynie wyjątkowo przedmiot opodatkowania stanowią – połączone z wydaniem przedmiotu umowy – nabycie lub sprzedaż, a więc skutki czynności cywilnoprawnej dokonanej zgodnie z właściwym prawem. Wprost przewidziano, że czynności lub stany faktyczne są przedmiotem opodatkowania akcyzą niezależnie od tego, czy zostały wykonane lub powstały z zachowaniem warunków oraz form określonych przepisami prawa. W podatku tym w większości przypadków nie są istotne różne postacie wadliwości czynności cywilnoprawne. Ze względu na przyjęcie jako zasady ilościowego ujęcia podstawy opodatkowania nie będzie konieczne jej „odczytanie” z umowy. Szerzej K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 106–111, 115–117, 329–350; J. Zięty, K. Wardencka, *Podatek od towarów...*, s. 211–214.

⁴⁰ Z jednej strony obciąża skutki czynności cywilnoprawnych (przysporzenia). Z drugiej obciąża czynności *mortis causa*, a także zasiedzenie, przez co musi uwzględniać daleko idącą specyfikę prawa spadkowego i rzeczowego. Obok kwestii samego przedmiotu opodatkowania szczególnie istotne na gruncie tego podatku jest ustalenie stosunków wewnątrzrodzinnych przy wykorzystaniu konstrukcji właściwego prawa rodzinnego. W podatku tym występują również łączniki lokalizacji rzeczy i wykonywania praw na terytorium Polski czy nawet kryterium siedziby. Szeroko: A. Goettel, *Podatek od spadków i darowizn*, [w:] M. Goettel, M. Lemonnier (red.), *Instytucje prawa cywilnego w konstrukcji prawnej podatków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 275–323.

wspomnieć, że potrzeba wzięcia pod uwagę prawa obcego jako kwestii wstępnej lub częściowej została dostrzeżona przez orzecznictwo⁴¹ i doktrynę⁴² w sprawach z zakresu podatku od spadku z elementem obcym i w sprawach związanych z dokonaniem zdarzeniem korporacyjnym w zagranicznej spółce⁴³. Prawo obce bywa też uwzględniane w wydawanych interpretacjach indywidualnych jako element stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego)⁴⁴.

Koncentracja na prawie materialnym nie oznacza, że konieczność uwzględniania prawa obcego nie zachodzi również przy stosowaniu norm procesowych. Przykładowo: organ podatkowy musi ocenić ważność zagranicznego pełnomocnictwa do reprezentowania danego podmiotu⁴⁵. Może być potrzebna ocena następstwa procesowego czy stosunków rodzinnych chronionych w sferze procesowej⁴⁶. Konieczność analizy statusu zagranicznej jednostki organizacyjnej (jej podmiotowości) z uwzględnieniem właściwego prawa obcego może też wystąpić w sprawach rejestracyjnych.

4.2. Podatek od czynności cywilnoprawnych

Aby umowy (lub inne zdarzenia) pozostawały w granicach polskiej jurysdykcji podatkowej w zakresie podatku od czynności cywilnoprawnych,

⁴¹ Wyroki NSA: z 25 września 2019 r., II FSK 3116/17, LEX 2769189; z 16 maja 2019 r., II FSK 1811/18, LEX 2684531; z 6 lutego 2020 r., II FSK 697/18, LEX 3010240; z 18 sierpnia 2020 r., II FSK 2083/19, LEX 3048877. Zdarzają się też rozstrzygnięcia błędne, np. wyrok NSA z 6 lipca 2022 r., II FSK 2977/19, LEX 3390629.

⁴² A. Pichhadze, *Exposing...*, s. 166–167; A. Pichhadze, *Delineating the Terms of a Single Composite Transaction in Transfer Pricing: The Role of Step-Transaction Analysis in the Aggregation of Interrelated (Linked) Contracts*, „International Transfer Pricing Journal” 2016, nr 3, s. 184; H. Litwińczuk, *Znaczenie...*, s. 55–59; B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski, *Znaczenie...*, s. 6–13; M. Pazdan, *Ustalenie i stosowanie prawa właściwego*, [w:] M. Pazdan (red.), *Prawo prywatne międzynarodowe*, „System Prawa Prywatnego”, t. 20A, Warszawa 2014, s. 509, 536; M. Pazdan, *Prywatnoprawny...*, s. 3–10; J. Górecki, *Statut...*, s. 151–167; S. Szejna, *Nabycie...*, s. 97–104; A. Nita, *Moment...*, s. 136–151; M. Laskowska, W. Niedźwiedzki, *Powstanie zagranicznego zakładu w przypadku agenta zależnego i pracy zdalnej na podstawie orzecznictwa sądowego w Polsce*, „Przegląd Podatkowy” 2023, nr 6, s. 24.

⁴³ Rozpatrywane sprawy odznaczały się stanem faktycznym zamkniętym (powstałym, ukształtowanym i zakończonym pod rządami prawa obcego). W sprawach podatkowych często mogą pojawić się również stany faktyczne otwarte (np. stosunki o charakterze trwałym i rozciągnięte w czasie stany faktyczne) czy mieszane. O stanach faktycznych zamkniętych, otwartych i mieszanych zob. M. Pazdan, *Ustalenie i stosowanie...*, s. 413–414; M. Pazdan, *Prywatnoprawny...*, s. 5, 7.

⁴⁴ Na przykład interpretacje Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej: z 18 grudnia 2020 r., 0111-KDIB1-1.4010.424.2020.1.AW; z 11 marca 2021 r., 0111-KDIB1-2.4010.563.2020.1.SK w zakresie oceny holenderskiego mechanizmu „nieformalnego dokapitalizowania”.

⁴⁵ W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 292; C. Esplugues, *General...*, s. 83.

⁴⁶ Por. B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 448–449.

przedmiotem czynności muszą być rzecz lub prawo majątkowe znajdujące się lub wykonywane na terytorium Polski (art. 1 ust. 4 pkt 1 ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych⁴⁷). Alternatywnie wystarczy jednak, aby nabywca miał miejsce zamieszkania lub siedzibę w Polsce przy jednoczesnym dokonaniu czynności cywilnoprawnej w Polsce (art. 1 ust. 4 pkt 2 u.p.c.c.). W przypadku umów spółek pojawiają się łączniki siedziby i rzeczywistego ośrodka zarządzania (art. 1 ust. 5 u.p.c.c.). Już same łączniki podatkowe w postaci miejsca wykonania prawa majątkowego, miejsca zamieszkania czy siedziby należałoby rozumieć przez pryzmat właściwego prawa prywatnego⁴⁸. Pozostawiają też one pole do uwzględniania w analizowanym podatku zjawisk transgranicznych.

W podatku od czynności cywilnoprawnych czynność cywilnoprawna wypełnia znamiona przedmiotu opodatkowania bezpośrednio w sposób wyłączny i samodzielny, zasadniczo bez poddawania modyfikacjom na potrzeby prawa podatkowego. Dla celów podatkowych ocena, czy czynność prawna została rzeczywiście dokonana, a następnie ustalenie momentu jej zawarcia są dokonywane przez pryzmat prawa prywatnego. Na równi z zawarciem tych umów traktuje się ich zmiany skutkujące podwyższeniem opodatkowania, wyroki sądów i ugody sądowe, o ile wywołują tożsame skutki. Opodatkowaniu podlega czynność cywilnoprawna jako taka, a nie jej rezultat (czyli efektywne przesunięcie majątkowe). W przypadku rozdzielenia umowy zobowiązującej i rozporządzającej obowiązek podatkowy powstaje z chwilą zawarcia umowy przenoszącej własność⁴⁹. Przepisy ustawy podatkowej, choć posługują się pojęciami wywodzącymi się z polskiego prawa cywilnego, nie odwołują się jednak wprost do konkretnych polskich przepisów cywilnoprawnych. Teoretycznie umożliwia to opodatkowanie także czynności cywilnoprawnych dokonywanych pod rządami prawa obcego. Jednakże analogiczna nazwa umowy w obcym systemie prawnym nie musi odzwierciedlać konstrukcji o charakterze identycznym z konstrukcją w prawie polskim. Gdyby jednak przyjąć, że „zagraniczne” umowy mogą być opodatkowane, istotne znaczenie mogą mieć w tym zakresie

⁴⁷ Ustawa z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych, t.j. Dz.U. 2024, poz. 295, dalej: u.p.c.c.

⁴⁸ Za stosowaniem posiłkowym polskich przepisów cywilnoprawnych opowiada się A. Goettel, *Podatek od spadków i darowizn...*, s. 272–274.

⁴⁹ K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 112, 190–195, 351; A. Goettel, *Podatek od spadków i darowizn...*, s. 215–217, 243–245, 262–267. Według tego ostatniego autora prawomocne orzeczenie zastępujące oświadczenie woli (art. 64 k.c. w zw. z art. 1047 § 1 k.p.c.) można uznać na potrzeby podatku od czynności cywilnoprawnych za czynność procesową, a nie prawną. Nie zmienia to jednak faktu jej opodatkowania.

regulacje dotyczące konkretnego typu czynności (umowy) we właściwym prawie obcym, a także przepisy o charakterze ogólnym (np. regulujące zagadnienia oświadczeń woli).

Artykuł 1 ust. 1 u.p.c.c. wymienia na zasadzie katalogu zamkniętego (*numerus clausus*) czynności cywilnoprawne podlegające opodatkowaniu. W praktyce najczęściej opodatkowane są sprzedaż (np. nieruchomości, przedsiębiorstwa, udziałów, akcji), pożyczka (np. w ramach grupy kapitałowej, ale nie od współników) i umowa spółki (cywilnej, osobowej, kapitałowej). Czynności cywilnoprawne rozumiane są zasadniczo, tak jak w świetle przepisów prawa prywatnego (z wyjątkiem „zmiany umowy spółki” mającej podatkową definicję). Uznaje się więc, że opodatkowaniu nie podlegają umowy nazwane niewskazane w art. 1 ust. 1 u.p.c.c., a także umowy nienazwane, w tym nawet łączące w sobie cechy typowe dwóch lub więcej umów nazwanych objętych tym podatkiem, a także w zasadzie czynności korporacyjne związane z funkcjonowaniem spółek (oprócz zmian umów spółek)⁵⁰. Wydaje się jednak, że ustawodawca dopuszcza również „zagraniczne” umowy, skoro posługuje się wspomnianymi łącznikami podatkowymi. Przykładowo kryterium rzeczywistego ośrodka zarządzania w Polsce będzie stosowane do zagranicznych spółek kapitałowych. Przy próbie opodatkowania umów zawartych pod rządami obcego prawa prywatnego pojawia się wiele problemów praktycznych, np. inna nazwa dla umowy przypominającej polskie konstrukcje opodatkowane, analogiczna nazwa umowy znacznie różniącej się od polskiej konstrukcji, problematyka umów nazwanych i nienazwanych na tle obcych systemów czy nietypowe konstrukcje stosowane w danym kraju. Bez wdawania się w szczegółowe dywagacje wydaje się, że nieodzowne będzie skorzystanie z metody substytucji i ekwiwalencji pojęć.

Istotne znaczenie w analizowanym podatku ma też wadliwość czynności cywilnoprawnych. Przedmiotem zainteresowania doktryny były dotychczas jedynie typy wadliwości występujące w prawie polskim. Z ustaleń tych wynika, że obowiązek podatkowy nie powstaje w odniesieniu do czynności nieistniejących, bezwzględnie nieważnych i do momentu potwierdzenia czynności cywilnoprawnej dotkniętej bezskutecznością zawieszoną (pierwotna podatkowa wadliwość). Podatek podlega zwrotowi, jeżeli zostały uchylone skutki prawne oświadczenia woli (nieważność względna). W przypadku bezskuteczności względnej obowiązek podatkowy powstaje na zasadach ogólnych, a podatek nie podlega zwrotowi, z wyjątkiem niezgody współspadkobierców na rozpo-

⁵⁰ A. Goettel, *Podatek od spadków i darowizn...*, s. 215–216, 220–223, 233, 246. Kontrowersje dotyczyły np. rozgraniczenia pożyczki i tzw. *cash-poolingu* czy depozytu nieprawidłowego i przechowania. Tak K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 187–190.

rzządzenie udziałem w spadku (wówczas obowiązek podatkowy nie powstaje)⁵¹. Kategorie wadliwości czynności cywilnoprawnych w obcych systemach nie muszą w pełni odpowiadać polskim rozwiązaniom. Także w tym przypadku konieczne będzie poszukiwanie ekwiwalencji między sankcjami obcymi a polskimi.

Powyższe uwagi nie wyczerpują możliwych problemów praktycznych z uwzględnianiem prawa obcego. Oprócz konieczności wykładni pojęć prywatnoprawnych, takich jak np. sprzedaż, pożyczka, darowizna, dożywocie, spółka cywilna, hipoteka, zniesienie współwłasności, miejsce zamieszkania, warunek zawieszający czy rzecz ruchoma, może wystąpić również konieczność uwzględnienia w konstrukcji odpowiednich podatkowych stanów faktycznych obcych instytucji prawa rodzinnego (art. 9 pkt 10 lit. c u.p.c.c.)⁵². Ze względu jednak na koncentrację na obrocie gospodarczym kwestia ta zostaje jedynie zasygnalizowana.

4.3. Podatek od towarów i usług

Na gruncie podatku od towarów i usług szczególnie aktualne są wcześniejsze uwagi o szerokim korzystaniu z autonomii przez prawodawcę unijnego przy definiowaniu zjawisk podlegających opodatkowaniu. Korzysta on raczej z pojęć ekonomicznych niż cywilnoprawnych.

Mimo przyjęcia również ekonomicznej koncepcji jednostki organizacyjnej w podatku od towarów i usług w aspekcie podmiotowym definicja podatnika i tak odwołuje się do osoby prawnej, jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej i osoby fizycznej. Może więc wystąpić potrzeba zbadania podmiotu na gruncie prawa właściwego dla tego podmiotu. Przykładowo: za podatników uważa się również takie jednostki organizacyjne, jak spółki osobowe i spółkę cywilną prawa polskiego, natomiast zwykle nie uważa się za podatnika konsorcjum, tylko konsorcjanta⁵³. Każdorazowej analizy wymagałaby zatem ocena podmiotowości dla celów podatkowych konstrukcji powstałej wskutek zawierania umowy wspólnego przedsięwzięcia podlegającej prawu obcemu.

⁵¹ K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 191–200, 358; M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 42–43; A. Goettel, *Podatek od spadków i darowizn...*, s. 217–218, 246–254.

⁵² M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 35, 48; A. Goettel, *Podatek od spadków i darowizn...*, s. 256.

⁵³ J. Zięty, K. Wardencka, *Podatek od towarów...*, s. 180–182; M. Czerwiński, *Grupa wykonawców w prawie zamówień publicznych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2020, s. 213–214.

Na potrzeby podatku od towarów i usług prawodawca unijny skonstruował autonomiczną kategorię „rozporządzania towarem jak właściciel”, zaimplementowaną do polskich przepisów (art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁵⁴). Zbliżona jest ona do cywilistycznego przeniesienia posiadania rzeczy uzupełnionego ewentualnie o przeniesienie dzierżenia (np. posłaniec, przechowawca, przedstawiciel) i czasem przeciwstawiana formalnemu przeniesieniu tytułu własności rzeczy. W podatku od towarów i usług czynność cywilnoprawna jest nadal niezbędna do realizacji przedmiotu opodatkowania, lecz samodzielnie nie powoduje jeszcze powstania obowiązku podatkowego. Konieczne są dodatkowe elementy związane z rzeczywistym wykonaniem danej transakcji (np. wydanie towaru, wykonanie usługi, zapłata należności, wystawienie faktury). Dodatkowe czynności i treść samej czynności (np. wynagrodzenie, wzajemność świadczeń, terminy wymagalności) są elementami składowymi prawnopodatkowego stanu faktycznego. Opodatkowaniu jest jednak poddany rezultat w postaci przesunięcia majątkowego powodowany czynnością cywilnoprawną, dokonaną pod reżimem prawa właściwego. Potwierdza to także wymóg odpłatności, która musi wynikać z odpowiedniego stosunku cywilnoprawnego (choć niekoniecznie w pełni skutecznego). Takimi prawnopodatkowymi stanami faktycznymi są co do zasady odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju (art. 5 ust. 1 pkt 1 u.p.t.u.), wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju (art. 5 ust. 1 pkt 4 u.p.t.u.), wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów (art. 5 ust. 1 pkt 5 u.p.t.u.) oraz eksport towarów (art. 5 ust. 1 pkt 2 u.p.t.u.). W sytuacjach tych kluczowe jest przeniesienie prawa do rozporządzania towarem jak właściciel, a dodatkowo także odpłatność transakcji, co wynika zasadniczo z odpowiedniego stosunku cywilnoprawnego (odmiennie niż np. zużycie, przekazanie i świadczenia nieodpłatne objęte pojęciem „dostawy towarów” czy import towarów). Podlegają one opodatkowaniu niezależnie od tego, czy zostały wykonane z zachowaniem warunków oraz form określonych przepisami prawa (art. 5 ust. 2 u.p.t.u.), w tym wymogów administracyjnych skutkujących sankcją nieważności bezwzględnej⁵⁵. Aby więc rozpoznać przedmiot opodatkowania, w tym zbadać element wzajemności świadczeń, odpłatności, przeniesienia władztwa nad towarem, a w dalszej kolejności chociażby moment powstania obowiązku podatkowego, konieczne może

⁵⁴ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, t.j. Dz.U. 2023, poz. 1570 ze zm., dalej: u.p.t.u.

⁵⁵ K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 112–114, 122, 153, 273–274, 280–296, 359; J. Zięty, K. Wardencka, *Podatek od towarów...*, s. 176–179, 194–198.

być uwzględnienie właściwego prawa obcego dla czynności cywilnoprawnej i odtworzenie treści tej czynności.

Regulacje unijne nie zawierają norm wyraźnie określających ramy opodatkowania. Wytycza ją zatem orzecznictwo TSUE, oparte m.in. na zasadzie ochrony konkurencji i neutralności podatku. Natomiast w polskich przepisach granice opodatkowania podatkiem od towarów i usług wyznacza formuła „czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy” (art. 6 pkt 2 u.p.t.u.), choć opodatkowane może być samo wystawienie faktury potwierdzającej taką czynność (art. 108 ust. 1 u.p.t.u.). Kategoria czynności niemogących być przedmiotem prawnie skutecznej umowy to bardzo wąska i specyficznie określona kwalifikowana postać wadliwości czynności cywilnoprawnych przewidziana dla potrzeb prawa podatkowego i interpretowana w świetle dorobku orzeczniczego TSUE. Pośrednio może wiązać się z naruszeniem norm należących do innych gałęzi prawa, a zwłaszcza prawa karnego (stąd często mówi się o czynnościach „nielegalnych”). Jako że wyjaśniana jest najczęściej przez odwołanie do regulacji cywilnoprawnych⁵⁶, pozostawia ona pole do uwzględnienia obcego prawa właściwego dla czynności cywilnoprawnej (statutu kontraktowego), korygowanego ewentualnie klauzulą porządku publicznego.

Problem wadliwości i niepełnej skuteczności czynności cywilnoprawnych powinien być traktowany tak samo po stronie podatku należnego, jak podatku naliczonego. Skutku opodatkowania nie będzie pociągała za sobą „czynność nieistniejąca” (np. wskutek dyssensu). Zasadniczo inne znane polskiemu prawu cywilnemu typy sankcji wadliwości czynności cywilnoprawnych (w tym nieważność) nie skutkują ani wyłączeniem z zakresu opodatkowania, ani przyjęciem odmiennych od ogólnych zasad opodatkowania. Wadliwość cywilnoprawna nie powinna sama z siebie prowadzić do zakazu odliczenia, a kwotę podatku należy odczytywać nie z treści czynności cywilnoprawnej, a z otrzymanej faktury. Natomiast rozliczenie zwrotu świadczeń wzajemnych w sytuacji, gdy pierwotna umowa została wykonana, stanowi już nowy prawno-podatkowy stan faktyczny dokumentowany fakturą korygującą i uwzględniany w bieżącym okresie⁵⁷. Z perspektywy praktycznej na gruncie prawa obcego należy więc zwrócić szczególną uwagę na przypadki kwalifikowane jako czynności prawne nieistniejące.

⁵⁶ Szerzej K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 163–169, 268, 274–278, 351; J. Zięty, K. Wardencka, *Podatek od towarów...*, s. 203–210.

⁵⁷ K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 265–268, 274, 286–289, 299, 325–327, 351–352, 359–376; J. Zięty, K. Wardencka, *Podatek od towarów...*, s. 204–205.

Negatywnie należy ocenić zastosowanie techniki bezpośrednich odesłań do konkretnych polskich przepisów z zakresu prawa cywilnego, jak w przypadku art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c u.p.t.u. o zakazie odliczenia, odwołującego się bezpośrednio do art. 58 i 83 k.c. dotyczących sprzeczności czynności z ustawą, obojęcia ustawy, sprzeczności z zasadami współżycia społecznego i pozorności. Oprócz braku konsekwencji ustawodawcy w zakresie zależności instytucji podatkowych w analizowanym podatku od wadliwości cywilnoprawnej⁵⁸ rozwiązanie to jest problematyczne w przypadku czynności, do której oceny właściwe jest prawo obce. Zastosowana technika legislacyjna wynika zapewne z błędnego założenia ustawodawcy, że zawsze tylko polskie przepisy cywilnoprawne będą miały zastosowanie do umowy między stronami.

W ustawie znajduje się też wiele zwrotów, których znaczenie należałoby ustalać na podstawie unormowań prywatnoprawnych, np. umowa komisju, ustanowienie odrębnej własności lokalu, spółka cywilna lub handlowa niemająca osobowości prawnej, licencja, sublicencja, patent⁵⁹. Jeśli stosunki cywilnoprawne poddane są prawu obcemu, to w celu zastosowania przepisu podatkowego konieczne może okazać się poszukiwanie ekwiwalencji między konstrukcjami zagranicznymi i polskimi.

4.4. Podatki dochodowe

W poniższej części zaprezentowano przykładowe regulacje dotyczące podatku dochodowego od osób fizycznych i osób prawnych, w których konieczne może okazać się uwzględnienie prawa obcego. Ze względu na rzadsze występowanie w obrocie sytuacji prawnopodatkowych z elementem obcym w zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, obciążającym zwykle mniejszych lokalnych przedsiębiorców, pominięto rozważania w zakresie relacji między regulacjami tego podatku a właściwym obcym prawem prywatnym⁶⁰.

⁵⁸ Zarzuca się art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c u.p.t.u. niezgodność z prawem UE. W praktyce jednak organy podatkowe i tak zwykle traktują ten przepis jako klauzulę nadużycia prawa i nie badają rzetelnie przesłanek z art. 58 i 83 k.c. Tak H. Filipczyk, *Nadużycie prawa w podatku od wartości dodanej – uwagi na tle wyroku Trybunału Sprawiedliwości z 25.05.2023 r., C-114/22*, „Przegląd Podatkowy” 2024, nr 7, s. 20–22; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 317–323; J. Zięty, K. Wardencka, *Podatek od towarów...*, s. 211.

⁵⁹ M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 48.

⁶⁰ Szeroko na temat odwołań do instytucji cywilnoprawnych w podatku zryczałtowanym od przychodów ewidencjonowanych: J. Zięty, *Podatek zryczałtowany od przychodów ewidencjonowanych*, [w:] M. Goettel, M. Lemonnier (red.), *Instytucje prawa cywilnego w konstrukcji prawnej podatków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 148–175.

W podatku dochodowym od osób prawnych istotne znaczenie praktyczne ma identyfikacja zagranicznych podmiotów opodatkowanych. Nie można wykluczyć objęcia nieograniczonym obowiązkiem podatkowym zagranicznych osób prawnych, zagranicznych spółek kapitałowych w organizacji czy zagranicznych spółek niemających osobowości prawnej, o ile podmioty te mają zarząd na terytorium Polski. Zagraniczne podmioty niemające siedziby lub zarządu w Polsce mogą być też objęte ograniczonym obowiązkiem podatkowym⁶¹. Aktualne pozostają więc uwagi o uznawaniu podmiotowości zagranicznych jednostek organizacyjnych.

W podatkach dochodowych czynność cywilnoprawna jest niezbędna do realizacji przedmiotu opodatkowania, co jednak nie powoduje jeszcze powstania obowiązku podatkowego. Aktualne są więc tutaj – przynajmniej częściowo – wnioski zaprezentowane w odniesieniu do podatku od towarów i usług. Pojęciem pierwotnym w podatkach dochodowych jest przychód, którego osiągnięcie skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego. Dla osiągnięcia przychodu na zasadzie memoriałowej konieczny jest określony tytuł prawny będący podstawą „należności” takiego przychodu, chociaż nie wyczerpuje on przesłanek powstania obowiązku podatkowego. Innymi słowy: aby otrzymane przez podatnika pieniądze uznać za przychód, muszą być zidentyfikowane tytuł prawny i przyczyna ich otrzymania (np. omyłkowe wpłaty na rachunek bankowy podatnika, bezpodstawne wzbogacenia czy świadczenia powszechnie dostępne nie podlegają opodatkowaniu na zasadzie memoriałowej). Przychód memoriałowy („kwoty należne”), choć nie wiąże się bezpośrednio z żadną instytucją prawa cywilnego, interpretowany jest w kontekście powstania wierzytelności, czasem również wymagalności świadczenia. Powinien być definitywny i określony co do konkretnej kwoty pieniężnej. Treść czynności prawnej w zakresie odpłatności, wysokości wynagrodzenia oraz terminu jego zapłaty może mieć więc wpływ na elementy konstrukcyjne podatku. Dla przykładu: data powstania przychodu należnego może bezpośrednio wynikać z czynności cywilnoprawnej w zakresie usług oraz dostaw prądu, ciepła i gazu rozliczanych w okresach rozliczeniowych. Przychód może też wynikać z umorzenia lub przedawnienia zobowiązań⁶². Aby rozpoznać przychód i właściwie ustalić, kiedy staje się należny, konieczne może być zatem uwzględnienie właściwego prawa obcego dla czynności cywilnoprawnej i odtworzenie treści tej czynności.

⁶¹ M. Tyrakowski, *Podatek dochodowy...*, s. 129, 138–139.

⁶² K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 112–113, 148, 200, 233–242, 257; J. Orłowski, *Podatek dochodowy...*, s. 88, 92; M. Tyrakowski, *Podatek dochodowy...*, s. 134–135.

W podatku dochodowym od osób fizycznych jako zasadę ogólną przychodów przyjęto metodę kasową. Przychodem podlegającym opodatkowaniu jest dopiero kwota faktycznie otrzymana przez podatnika, nawet jeżeli wcześniej stała się należna (nawet bez tytułu prawnego). W takim przypadku znaczenie prawa obcego właściwego dla czynności jest ograniczone. Natomiast metodę memoriałową stosuje się m.in. do przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej (art. 14 u.p.d.o.f.). W podatku dochodowym od osób prawnych przedmiot opodatkowania ma bardziej jednorodny charakter. W ujęciu modelowym przychód podlega opodatkowaniu na zasadzie albo kasowej, albo memoriałowej, w zależności od tego, według której reguły obowiązek podatkowy powstaje w pierwszej kolejności⁶³. Tym samym w przypadku obrotu gospodarczego odtworzenie umowy poddanej prawu obcemu ma doniosłe znaczenie.

Uznanie wydatków za poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, a także zaliczenie wydatków do wyłączonych z kosztów podatkowych uzależnione może być od treści stosunków cywilnoprawnych podatnika (np. ocena umownych klauzul odszkodowawczych lub sankcyjnych w świetle wyłączonych z kosztów kar umownych i odszkodowań, kwalifikacja wierzytelności jako przedawnionej). Cechą kosztów uzyskania przychodów w ustawach o podatkach dochodowych jest zasadniczo zobowiązaniowy (niekasowy), a zarazem definitywny charakter (który może być utracony w razie faktycznego zwrotu świadczeń wzajemnych). Wyjątkowe kasowe ujęcie wydatków może natomiast zależeć od cywilnoprawnej kwalifikacji wydatku, np. jako odsetek, które mają w prawie prywatnym niejednorodny charakter. W przypadku środków trwałych zasadniczym warunkiem dokonywania odpisów amortyzacyjnych jest dysponowanie przez podatnika tytułem własności. Jeżeli podatnik nie nabędzie prawa własności rzeczy, to może dojść do ujawnienia innego rodzaju środka trwałego podlegającego amortyzacji: inwestycji w obcym środku trwałym lub budynku albo budowli wybudowanych na cudzym gruncie. W przypadku zaś większości wartości niematerialnych i prawnych jedynie dysponowanie przez podatnika określonym prawem do rzeczy i dóbr intelektualnych uprawnia do amortyzacji. Korzystanie z rzeczy lub dóbr intelektualnych bez przejścia prawa własności może jednak czasami uprawniać do uwzględnienia wydatku w kosztach podatkowych na zasadach ogólnych⁶⁴. Również rozpoznanie kosztu podatkowego może wymagać uwzględnienia właściwego prawa obcego dla czynności cywilnoprawnej oraz

⁶³ K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 119, 200, 232, 255–256.

⁶⁴ Tamże, s. 258–265, 363; J. Orłowski, *Podatek dochodowy...*, s. 89–90, 104; M. Tyrakowski, *Podatek dochodowy...*, s. 138, 144.

ustalenia treści i charakteru tej czynności, a także jej skutków cywilnoprawnych (np. przejścia własności).

Czynność cywilnoprawna może decydować o przydzieleniu do poszczególnych źródeł przychodów i specyficznego reżimu opodatkowania. Przepisy podatkowe odwołują się nieraz wprost do umowy pomiędzy kontrahentami. Przykładem jest art. 19 ust. 1 u.p.d.o.f. dotyczący przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych. Abstrahując już od cywilnoprawnego pojęcia „zbycia”, umówiona cena transakcyjna, pomniejszona o koszty dokonania transakcji, wyznacza wysokość takiego przychodu. Bezumowne przeniesienie posiadania nie rodzi obowiązku podatkowego⁶⁵. Innym przykładem są odwołania do umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy oraz innej umowy o podobnym charakterze (art. 10 ust. 1 pkt 6 u.p.d.o.f.), umowy zlecenia oraz o dzieło (art. 13 pkt 8 u.p.d.o.f.). Nie brakuje też nawiązań do instytucji z zakresu prawa własności intelektualnej, tj. praw autorskich i praw pokrewnych, praw do projektów wynalazczych, praw do topografii układów scalonych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych⁶⁶. Posłużenie się w przepisie katalogiem otwartym (np. inne umowy o podobnym charakterze) pozwala na objęcie przepisem konstrukcji zagranicznych i ułatwia zabiegi interpretacyjne. W pozostałych przypadkach konieczne jest poszukiwanie ekwiwalencji między konstrukcjami zagranicznymi i polskimi.

Granice opodatkowania podatkami dochodowymi wyznacza się poprzez kategorię czynności, które nie mogą stać się przedmiotem prawnie skutecznej umowy (art. 2 ust. 1 pkt 4, art. 23 ust. 1 pkt 61 u.p.d.o.f., art. 2 ust. 1 pkt 3 i art. 16 ust. 1 pkt 66 u.p.d.o.p.). Analizowane pojęcie należy tłumaczyć cechami i charakterem przedmiotu określonego działania, a nie jego wykonawcy, oraz specyficznych warunków, w których zostaje dokonane. Określenie zakresu przedmiotowego prawnie skutecznej umowy wymaga odwołania do prawa cywilnego. Ewentualny związek z prawem karnym może mieć miejsce za pośrednictwem regulacji cywilistycznych. W razie właściwości polskiego prawa cywilnego regulacja dotyczyłaby zachowań, które prowadziłyby do zawierania umów sprzecznych z ustawą, zasadami współżycia społecznego, mających na celu obejście ustawy (art. 58 § 1 i 2 k.c.), o świadczenia niemożliwe (art. 387 § 1 k.c., art. 806 § 1 k.c.) oraz gier i zakładów organizowanych bez zgody

⁶⁵ Szerzej K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 249, 361; J. Orłowski, *Podatek dochodowy...*, s. 101; M. Tyrakowski, *Podatek dochodowy...*, s. 135–136.

⁶⁶ M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 35; J. Orłowski, *Podatek dochodowy...*, s. 88, 94–96, 99.

odpowiedniego organu (art. 413 § 2 k.c.)⁶⁷. W przypadku prawa obcego należy poszukiwać podobnych granic (np. sprzeczność z przepisami, obyczajami, porządkiem publicznym, niemożliwość świadczenia) z uwzględnieniem lokalnego kontekstu (np. dopuszczalność obrotu określonymi substancjami chemicznymi).

Wadliwość cywilnoprawna powinna być tak samo traktowana po stronie przychodowej i kosztowej. Obecnie dominuje pogląd, że z wyjątkiem czynności nieistniejących wadliwe czynności cywilnoprawne nadal mogą być podstawą dokonania ostatecznych przesunięć majątkowych, choć organy są skłonne kwestionować w kosztach podatkowych wydatki ponoszone na podstawie nieważnych (nieskutecznych) umów. Jak już wyjaśniono, kwestia skuteczności albo wadliwości czynności może jednak mieć znaczenie dla zakresu i treści obowiązku podatkowego. Ewentualne czynności restytucyjne (np. zwrot świadczeń wzajemnych) powinny być uznawane za nowe zdarzenia prawnopodatkowe ujmowane na bieżąco⁶⁸. Ich właściwa ocena może wymagać uprzedniej kwalifikacji w świetle właściwego prawa obcego.

W ustawach znajduje się też wiele innych zwrotów, których znaczenie należałoby ustalać na podstawie unormowań prywatnoprawnych, np. posiadanie, majątek wspólny małżonków, separacja, prawa autorskie i prawa pokrewne, alimenty, spółka kapitałowa, kapitał zakładowy, udział w spółce, akcja, dywidenda, likwidacja spółki niebędącej osobą prawną, wystąpienie z takiej spółki, nieruchomości, użytkowanie wieczyste czy spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu⁶⁹. Prawnopodatkowe ujęcie instytucji spółki niebędącej osobą prawną, współwłasności oraz wspólnego przedsięwzięcia, posiadania czy użytkowania rzeczy lub praw majątkowych (art. 8 ust. 1 i 2 u.p.d.o.f., art. 5 u.p.d.o.p.) również odzwierciedla zdarzenia unormowane w przepisach prawa prywatnego⁷⁰. Instytucje prawa prywatnego są też elementami konstrukcji zwolnień w podatkach dochodowych lub odliczeń, np. odszkodowanie, umorzenie zobowiązania, zwrot dopłaty, darowizna, władza rodzicielska⁷¹. Na tym tle pojawić się może potrzeba poszukiwania ekwiwalencji między polskimi i zagranicznymi instytucjami.

⁶⁷ K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 209–230; J. Orłowski, *Podatek dochodowy...*, s. 68–69, 90–91; M. Tyrakowski, *Podatek dochodowy...*, s. 139–140.

⁶⁸ K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 200–208, 234, 353–356; J. Orłowski, *Podatek dochodowy...*, s. 69–70; M. Tyrakowski, *Podatek dochodowy...*, s. 140–141.

⁶⁹ M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 48; J. Orłowski, *Podatek dochodowy...*, s. 93, 99–100.

⁷⁰ J. Orłowski, *Podatek dochodowy...*, s. 81–83; M. Tyrakowski, *Podatek dochodowy...*, s. 130–133. Przykładowo rozważenia wymagałaby kwalifikacja spółki cywilnej lub konsorcjum zawiązanych pod rządami prawa obcego na gruncie polskich podatków dochodowych. Zob. M. Czerwiński, *Grupa...*, s. 159, 214.

⁷¹ J. Orłowski, *Podatek dochodowy...*, s. 107–119; M. Tyrakowski, *Podatek dochodowy...*, s. 146.

Również w przypadku umów o unikaniu podwójnego opodatkowania możliwe jest nieraz odwołanie się do klasyfikacji instytucji lub czynności prawnej dokonanej na gruncie prawa prywatnego drugiego państwa. Po pierwsze, pozwala na to sposób zdefiniowania niektórych pojęć w tych umowach (np. prawo państwa położenia majątku nieruchomości)⁷². Proces ten zachodzi jednak bez pośrednictwa norm prawa prywatnego międzynarodowego. Po drugie, w przypadku pojęć niezdefiniowanych w takiej umowie znaczenie nadane określeniu przez prawo prywatne danego państwa może być uwzględniane subsydiarnie, o ile nie ma ustalonego znaczenia wynikającego z ustawodawstwa podatkowego. Po trzecie, dla właściwego zastosowania norm międzynarodowego prawa podatkowego konieczna może być kwalifikacja czynności lub zdarzenia cywilnoprawnego w świetle właściwego prawa prywatnego wskazanego przez normę kolizyjną. Przykładem może być ocena ukonstytuowania się zakładu podatkowego typu budowlanego lub agencyjnego w przypadku zagranicznego wykonawcy współdziałającego w ramach konsorcjum lub spółki cywilnej realizujących projekt w Polsce⁷³.

Ze względu na pojawiające się wypowiedzi doktryny oraz powszechność i doniosłość praktyczną właściwej identyfikacji relacji cywilnoprawnych (poddawanych najczęściej prawu obcemu) między podmiotami powiązanymi przedmiotem dalszej – bardziej szczegółowej – analizy są relacje między przepisami z zakresu cen transferowych oraz przepisami obcego prawa prywatnego. Zidentyfikowano też przykłady z orzecznictwa, w których zagadnienia kolizyjne mogły mieć wpływ na rozstrzygnięcie sprawy podatkowej.

Na znaczenie właściwej wykładni postanowień umownych według reguł interpretacyjnych wyznaczonych przez właściwe prawo prywatne zwrócono uwagę na gruncie reżimu cen transferowych w przeszłości w odniesieniu do ustalania powiązań majątkowych (gospodarczych)⁷⁴, a obecnie w ramach ustalania faktycznej treści i charakteru transakcji kontrolowanej (*delineation of actual transaction*). Jest to kwestia wstępna, poprzedzająca m.in. analizę porównawczą służącą weryfikacji rynkowości transakcji kontrolowanych⁷⁵. W przypadku

⁷² H. Litwińczuk, *Znaczenie...*, s. 57; R. Dauven, *Ausländische...*, s. 197.

⁷³ M. Czerwiński, *Realizacja robót budowlanych w ramach konsorcjum przez zagranicznego wykonawcę a zakład podatkowy*, „Przegląd Podatkowy” 2021, nr 4, s. 17–26.

⁷⁴ Na gruncie prawa niemieckiego: R. Dauven, *Ausländische...*, s. 196. Po uchyleniu art. 11 ust. 5 u.p.d.o.p. w 2019 r. kryterium powiązań majątkowych straciło w Polsce na znaczeniu.

⁷⁵ A. Pichhadze, *Exposing...*, s. 114–115, 120. Według autora zarówno OECD, jak i sądy krajowe dotychczas nietrafnie pomijały rolę prawa zobowiązań i prawa prywatnego międzynarodowego dla prawidłowości analiz porównawczych. Zob. też A. Pichhadze, *Delineating...*, s. 184; B. Gryziak, *Teoria podatkowego stanu faktycznego a regulacja z zakresu cen transferowych na przykładzie*

transakcji transgranicznych należy zatem w pierwszej kolejności ustalić, jakie jest prawo właściwe dla regulujących ją umów.

W świetle polskich przepisów szczegółowych⁷⁶ w przypadku ustalenia lub narzucenia między podmiotami powiązanymi warunków nierynkowych, określając wysokość dochodu (straty) podatnika, organ podatkowy bierze pod uwagę faktyczny przebieg i okoliczności zawarcia oraz realizacji transakcji kontrolowanej, a także zachowanie stron tej transakcji (art. 11c ust. 3 u.p.d.o.p.). Istotne znaczenie dla omawianej problematyki mają zwłaszcza przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych⁷⁷. Określenie warunków umów wewnątrzgrupowych jest punktem wyjścia przy każdej analizie cen transferowych (§ 3 ust. 1 pkt 3 r.c.t.o.p., § 2 pkt 2 lit. g rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych⁷⁸). Oprócz tego w ramach badania porównywalności uwzględnia się cechy charakterystyczne dóbr, usług lub innych świadczeń, przebieg transakcji, w tym funkcje, które pełnią podmioty w porównywanych transakcjach, angażowane przez nie aktywa oraz ponoszone ryzyka, mając na względzie zdolność stron transakcji do pełnienia danej funkcji oraz ponoszenia danego ryzyka, warunki ekonomiczne występujące w czasie i miejscu, w których dokonano transakcji, oraz strategię gospodarczą (§ 3 ust. 1 r.c.t.o.p.). W praktyce przy transakcji podlegającej obcemu prawu prywatnemu uregulowania dotyczące badania porównywalności zostaną uzupełnione o reguły interpretacyjne wynikające z prawa prywatnego właściwego dla czynności.

*prawidłowego ustalenia treści zdarzenia gospodarczego (ang. accurate delineation of transaction, ADT), „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 7, s. 32–35. Na zacieranie się w polskim orzecznictwie sądowym granic między delineacją a recharakteryzacją zwraca uwagę M. Laskowska, *Shaping the Transfer Pricing Practice in Delineation of Transaction – Review of Judicial Decisions in Poland*, „International Transfer Pricing Journal” 2023, nr 6, s. 390–397.*

⁷⁶ Nie wdając się w rozważania poboczne, dla potrzeb dalszej analizy przyjęto, że przepisy te mają charakter materialnoprawny. Jako materialnoprawne kwalifikują te przepisy podatkowy w skargach rozpatrywanych przez sądy administracyjne. Zob. wyrok NSA z 30 lipca 2013 r., II FSK 2364/11, LEX 1557935; wyrok WSA w Krakowie z 24 czerwca 2015 r., I SA/Kr 749/15, LEX 1787033; wyrok WSA w Szczecinie z 22 października 2015 r., I SA/Sz 839/15, LEX 1935969; wyrok WSA w Gliwicach z 2 lipca 2021 r., I SA/Gl 431/21, LEX 3218157; wyrok WSA we Wrocławiu z 20 czerwca 2023 r., I SA/Wr 557/21, LEX 3573055.

⁷⁷ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, t.j. Dz.U. 2023, poz. 1129, dalej: r.c.t.o.p.

⁷⁸ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, t.j. Dz.U. 2023, poz. 1783.

W ramach wytycznych publikowanych przez OECD⁷⁹ ustalenie warunków kontraktowych jest częścią identyfikacji „relacji handlowych i finansowych”, mającej na celu ustalenie rzeczywistego charakteru transakcji kontrolowanej, etapu poprzedzającego poszukiwanie porównywalnych transakcji niekontrolowanych. Obejmuje ono ustalenie szaty prawnej wykorzystanej przez strony, odczytanie znaczenia postanowień umownych i porównanie sposobu formalizacji transakcji z jej ekonomiczną treścią (*economic substance*). Natomiast wytyczne OECD w zakresie cen transferowych w transakcjach finansowych⁸⁰ potwierdzają – i to wprost – że w transakcjach pożyczkowych analiza warunków ekonomicznych powinna też uwzględniać regulacje prawne, które mogą wpływać na pozycję stron. Od 2017 r. Wytyczne OECD wprost wskazują na pisemne umowy jako punkt wyjścia do ustalania treści transakcji, w tym obowiązków, ryzyka i przewidywanych rezultatów. Następnie badaniu podlega faktyczne zachowanie stron transakcji. Ze względu na brak przeciwnych interesów u podmiotów powiązanych, które zabezpieczałyby przestrzeganie umowy, w razie niezgodności z umową lub braku pisemnej umowy zachowanie stron ma przesądzające znaczenie dla określenia treści transakcji⁸¹. Nie zawsze będzie jednak możliwe odwołanie się do zachowania stron, zwłaszcza jeśli realizacja umowy nie będzie wymagała od stron żadnych dalszych zabiegów celem realizacji uprawnień i obowiązków (np. cesja wierzytelności, zbycie udziałów)⁸².

W doktrynie podejście OECD postrzega się jako zbieżne z ogólnymi regułami wykładni prawa zobowiązań ze względu m.in. na pierwszeństwo zamiaru stron, ich zachowania i celu umowy (por. art. 65 § 2 k.c.). Niemniej, mimo istotnego znaczenia warunków kontraktowych transakcji kontrolowanej, Wytyczne OECD oraz projekt BEPS nie odnoszą się bardziej szczegółowo do samej metodyki wykładni umów i poszukiwania intencji stron. Wydaje się, że odesłanie do prawa kolizyjnego i właściwego prawa prywatnego byłoby wystarczające, jako że normy prawne mają pierwszeństwo przed formalnie niewiążącymi

⁷⁹ OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022*, OECD Publishing, Paryż 2022, pkt 1.36 dalej: Wytyczne OECD.

⁸⁰ OECD *Transfer Pricing Guidance on Financial Transactions: Inclusive Framework on BEPS: Actions 4, 8–10*, OECD Publishing, Paryż 2020, pkt 10.61.

⁸¹ Pkt 1.42–1.50 Wytycznych OECD. W ramach koncepcji transakcji faktycznie wyznaczonej (*actually delineated transaction*) zmniejszyła się rola analizy kontraktów zawartych pomiędzy podmiotami powiązanymi kosztem analizy faktycznego zachowania się stron transakcji. Szerzej M. Laskowska, *Pewność podatkowa w warunkach gospodarki cyfryzującej się w kontekście zmian podejścia do miejsca tworzenia wartości*, „Przegląd Podatkowy” 2021, nr 7, s. 30–31. Zob. też B. Gryziak, *Teoria...*, s. 35.

⁸² T. Nowak, *Kompetencje organów podatkowych w zakresie ustalania skutków podatkowych czynności prawnej adekwatnych do zamierzonego i zrealizowanego rezultatu gospodarczego*, „Przegląd Podatkowy” 2008, nr 12, s. 13–14.

dokumentami OECD⁸³. Od 2017 r. w Wytycznych OECD⁸⁴ znajduje się wzmianka o konieczności uwzględniania „mających zastosowanie zasad interpretacji umów”, co można postrzegać jako potwierdzenie konieczności ustalenia prawa właściwego dla ustalenia treści i wykładni umowy. W razie błędu wynikającego z zastosowania niewłaściwego prawa prywatnego do odczytania charakteru i warunków transakcji może dojść do nieuprawnionej recharakteryzacji transakcji. Także poszukiwanie niekontrolowanych transakcji porównywalnych będzie obarczone błędem, a analiza cen transferowych nie przyniesie wyników zgodnych z tworzeniem wartości (*value creation*). Jednocześnie dostrzeżono, że możliwość zastosowania różnych reżimów do określenia prawa właściwego poprzez m.in. klauzulę wyboru prawa może być wykorzystywana do tzw. arbitrażu prawnego w ramach schematów podatkowych w zakresie cen transferowych⁸⁵.

Przykładami problemów na tle spraw z zakresu cen transferowych, przy których doniosłe znaczenie ma prawo obce, mogą być odróżnienie wewnątrzgrupowych poręczeń lub gwarancji od oświadczeń patronackich⁸⁶, określenie konsekwencji umów o skutkach wstecznych podlegających prawu obcemu czy ocena skutków rozliczeń dokonywanych w drodze cesji wierzytelności lub kompensat. W przypadku jednak transakcji zawartych między podmiotami powiązanymi innymi niż podatnik (strona postępowania), poprzedzających i powiązanych z transakcją kontrolowaną, w której uczestniczy podatnik, organ podatkowy w zasadzie nie powinien stosować do tych transakcji art. 11c ust. 2 lub 4 u.p.d.o.p. Może jednak ocenić ich skutki dla transakcji kontrolowanej (w tym ich ważność) w ramach postępowania dowodowego oraz w ramach badania porównywalności, w którym analizuje się okoliczności badanej transakcji kontrolowanej. Przykładem takiej transakcji może być zakup wierzytelności

⁸³ Mimo że obszar ten regulowany jest przez krajowe prawo prywatne (*hard law*), milczenie OECD (*soft law*) w tym zakresie bywa krytykowane i postulowana jest koordynacja na poziomie miękkiego i twardego międzynarodowego prawa podatkowego. Zob. A. Pichhadze, *Exposing...*, s. 119–120, 125–127, 142–144, 167. Autor zwraca też uwagę, że Wytyczne OECD wykorzystują reguły analizy prawnej (podatkowej) i pozaprawnej, np. ogólnie przyjęte zasady rachunkowości, i są przygotowywane nie tylko przez legislatorów, lecz także przedstawicieli administracji podatkowej. Podejście ekonomistów z ich modelami, formułami i algorytmami różni się zaś od metodyki pracy sądów. Zob. też A. Pichhadze, *Delineating...*, s. 179–182.

⁸⁴ Pkt 1.43.

⁸⁵ A. Pichhadze, *Exposing...*, s. 166–167; A. Pichhadze, *Delineating...*, s. 184.

⁸⁶ Na temat różnic zob. M. Chomiuk, *Charakter prawny i skutki oświadczenia patronackiego*, C.H. Beck, Warszawa 2022, s. 9–10, 18, 187–189, 191–192. Autor wyjaśnia również, że w przeszłości przedsiębiorcy działający według prawa niemieckiego stosowali oświadczenie patronackie celem uniknięcia skutków podatkowych wynikających z udzielenia poręczenia między podmiotami powiązanymi. Polski ustawodawca odnotował istnienie w obrocie oświadczenia patronackiego w obowiązującym do końca 2017 r. art. 16 ust. 2b pkt 21 u.p.d.o.p.

pieniężnej przez zagraniczny podmiot powiązany od innego zagranicznego podmiotu powiązanego, która następnie rozliczana jest w umowie kompensaty z polskim podatnikiem. W międzynarodowych grupach kapitałowych takie transakcje uprzednie często będą podlegały obcemu prawu zobowiązań⁸⁷.

Ustalenie charakteru transakcji kontrolowanej komplikuje się w razie związków między formalnie odrębnymi transakcjami⁸⁸. Wydaje się, że również na gruncie polskiej definicji „transakcji kontrolowanej” (art. 11a ust. 1 pkt 6 u.p.d.o.p.) można znaleźć podstawę do agregacji działań składowych realizowanych na podstawie odrębnych umów w jedną kompleksową transakcję⁸⁹. Wytyczne OECD przewidują zarówno występowanie ściśle powiązanych transakcji, których nie należy oceniać odrębnie⁹⁰, jak i transakcji w ramach jednej umowy pakietowej (globalnej), wymagających jednak odrębnych wycen⁹¹. Wątpliwości mogą wówczas wiązać się z identyfikacją świadczenia, z tytułu którego podmiot otrzymał wynagrodzenie, lub charakteru samego wynagrodzenia. Przykładowo: problem może dotyczyć poszukiwania rzeczywistej natury (*true nature*) transakcji w przypadku analizy umowy licencyjnej i umowy dostawy jako związku umów (mimo braku w tym zakresie wyraźnego postanowienia) uzasadniającego płatności za cały pakiet świadczeń czy traktowania tych umów jako odrębnych transakcji⁹². Wydaje się, że można w tym względzie częściowo

⁸⁷ Wątki te były przedmiotem sporu w sprawie rozstrzygniętej wyrokiem WSA w Poznaniu z 25 kwietnia 2024 r., I SA/Po 19/24, LEX 3734412.

⁸⁸ A. Pichhadze, *Delineating...*, s. 179, 185, 189–190. Autor wskazuje, że jako jedną transakcję można potraktować wiele formalnie odrębnych działań, o ile są one zintegrowane, współzależne i ukie-
runkowane na konkretny wynik.

⁸⁹ Zob. Interpretację ogólną Ministra Finansów nr DCT1.8203.4.2020 z 29 grudnia 2021 r. w sprawie definicji transakcji kontrolowanej, w której transakcję restrukturyzującą składającą się z wielu niejednorodnych działań funkcjonalnie lub operacyjnie powiązanych uznano za zorganizowaną całość.

⁹⁰ W pkt 3.9 i 3.10 Wytycznych OECD wskazano przykłady długoterminowej umowy na dostawę towarów lub usług, prawa do korzystania z wartości niematerialnych, wyceny ściśle powiązanych produktów w ramach linii produktowej, licencjonowania *know-how* produkcyjnego i dostawy kluczowych komponentów, przekierowywania transakcji przez pośrednika, strategii oparte na metodzie portfelowej.

⁹¹ W pkt 3.11 Wytycznych OECD wskazano przykłady umów z jedną łączną ceną za wiele świadczeń, takich jak udostępnienie patentów, *know-how* i znaków towarowych, świadczenie usług technicznych i administracyjnych oraz dzierżawa obiektów produkcyjnych.

⁹² A. Pichhadze, *Exposing...*, s. 120, 125–130. Autor na tle wyroku SN Kanady z 18 października 2012 r., 33874, *Canada p. GlaxoSmithKline Inc.*, 2012 SCC 52 przytacza przykład kolizji w zakresie reguł wykładni umów i poszukiwania intencji stron między prawem krajowym (kanadyjskim) zawierającym ograniczenia dowodowe (*parol evidence rule*) a Konwencją Narodów Zjednoczonych o umowach międzynarodowej sprzedaży towarów z 11 kwietnia 1980 r. niezawierającą podobnych ograniczeń. Zob. też A. Pichhadze, *Delineating...*, s. 185–189, 192–193.

korzystać z dorobku cywilistyki w zakresie akceptowanej tam koncepcji związku umów⁹³, choć sprawa wykracza już poza samą problematykę kolizyjnoprawną. Ze względu na to, że związek umów wymaga sprzężenia odrębnych umów więzami prawnymi (a nie tylko gospodarczymi), koncepcja ta nie wyczerpuje wszystkich sytuacji uprawniających do agregacji transakcji na gruncie cen transferowych. Problemy z prawidłową agregacją umów w jednolitą transakcję są widoczne w praktyce interpretacyjnej. Przykładem może być ujęcie pożyczki i nieodpłatnego zwolnienia z długu jako jednolitej transakcji na zasadzie umowy pierwotnej i umowy modyfikującej⁹⁴. Szczególnie skomplikowana sytuacja ma miejsce, gdy poszczególne umowy potencjalnie statuuje kompleksową transakcję są objęte prawem obcym, zwłaszcza gdy do każdej z umów częściowych ma zastosowanie inne prawo właściwe.

W reżimie cen transferowych uwzględnienia wymagać mogą przepisy wymuszające swoje zastosowanie, zasadniczo polskie. Przykładowo: oprocentowanie powyżej odsetek maksymalnych nie może być uznane za rynkowe, bo podmioty niezależne zasadniczo nie umawiają się na odsetki sprzeczne z ustawą, a nawet jeśliby się umówiły, to *ex lege* i tak należałyby się odsetki maksymalne⁹⁵. Polskie sądy dostrzegają konieczność uwzględniania realiów rynkowych krajów będących siedzibą stron umów, w tym otoczenia prawnego, w którym występują powiązane podmioty gospodarcze⁹⁶.

⁹³ Zob. B. Teyssie, *Les groupes de contrats*, Bibliothèque de droit privé, Paryż 1975, a w polskiej literaturze: Z. Radwański, *Teoria umów*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1977, s. 231–233; Z. Radwański, J. Panowicz-Lipska, *Zobowiązania – część szczegółowa*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017, s. 10–12; A. Olejniczak, *Transakcje kompensacyjne w handlu międzynarodowym. Studium cywilnoprawne*, Oficyna Wydawnicza „Ławica”, Poznań 1994, s. 123–124; A. Olejniczak, *Określenie skutków umów tworzących zespół umów*, [w:] M. Pazdan, M. Jagielska, E. Rott-Pietrzyk, M. Szpunar (red.), *Rozprawy z prawa prywatnego. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Wojciechowi Popiołkowi*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017, s. 763; P. Machnikowski, *Treść umowy*, [w:] E. Łętowska (red.), *Prawo zobowiązań – część ogólna*, „System Prawa Prywatnego”, t. 5, C.H. Beck, Warszawa 2013, s. 583, 586; wyrok SN z 15 czerwca 1964 r., I PR 142/64, LEX 15023.

⁹⁴ Wyrok WSA w Poznaniu z 25 kwietnia 2024 r., I SA/Po 19/24; Pismo Izby Skarbowej w Warszawie z 23 grudnia 2011 r., IPPB3/423-809/11-2/AG. Jednocześnie zwolnienie z długu, jako czynność rozporządzająca, powinno mieć swoją kauzę w umowie darowizny, co rodzi wiele pytań o sposób agregacji tych umów. Co do rozważań o modyfikujących skutkach zwolnienia z długu zob. A. Pyrzyńska, *Rozwiązanie umowy przez strony*, C.H. Beck, Warszawa 2003, s. 193–196.

⁹⁵ O odsetkach maksymalnych wspominają I. Wójcik, M. Danielewicz, *Wytyczne w zakresie cen transferowych dla transakcji finansowych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2021, s. 87; O. Kucewicz, *Maksymalny...*, s. 45–47. Zarzut dotyczący odsetek maksymalnych w pożyczce regulowanej przez prawo obce podniosła strona w sprawie rozstrzygniętej wyrokiem WSA w Poznaniu z 25 kwietnia 2024 r., I SA/Po 19/24. Ze względu jednak na zastosowanie przez organ niedozwolonej przed 2019 r. recharakteryzacji sąd nie musiał odnosić się do powyższego zarzutu.

⁹⁶ Na przykład wyrok WSA w Bydgoszczy z 27 kwietnia 2015 r., I SA/Bd 31/15, LEX 1849989.

5. Uwzględnianie prawa obcego w postępowaniu podatkowym

5.1. Obowiązek uwzględniania normy kolizyjnej i prawa obcego z urzędu

W prawie polskim brak jest przepisów regulujących stosowanie prawa obcego przez organy pozasądowe. Orzecznictwo w tym zakresie jest również szczątkowe. Brakuje ponadto pogłębionych wypowiedzi doktrynalnych, choć dostrzega się nieraz potrzebę wprowadzenia uniwersalnych zasad stosowania i traktowania prawa obcego dla organów sądowych i pozasądowych⁹⁷. Podobna sytuacja ma miejsce w innych krajach UE, z wyjątkiem Estonii i Hiszpanii, w których wprost uregulowano obowiązek stosowania prawa obcego przez organy administracyjne⁹⁸. Należy opowiedzieć się za stanowiskiem, że do obowiązków organu podatkowego należy prawidłowe uwzględnienie zarówno normy kolizyjnej, jak i przepisów stwierdzonego prawa właściwego.

W Polsce logicznym wnioskiem wynikającym z zasady praworządności (art. 7 Konstytucji RP⁹⁹) jest to, że organy publiczne znają prawo, skoro mają działać na jego podstawie i w jego granicach. Tym samym organy podatkowe, nawet nie tyle bezpośrednio „stosując”, ile uwzględniając prawo prywatne, nie mogą zwolnić się z obowiązku znajomości polskiego prawa prywatnego i polskiego prawa kolizyjnego¹⁰⁰.

W zasadzie powyższą regułę należałoby też odnieść do właściwego obcego prawa prywatnego wymagającego uwzględnienia w sprawie. Powszechnie akceptowana jest obecnie zasada równorzędności porządku wewnętrznego i obcych porządków prawnych celem międzynarodowej harmonii rozstrzygnięć

⁹⁷ W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 291–293, 296–297. Rozważania ograniczają się zwykle do problematyki prawa obcego w działalności notariuszy i urzędów stanu cywilnego. Por. C. Esplugues, *General...*, s. 83.

⁹⁸ W związku z brakiem regulacji dostrzega się nieco większą swobodę organów administracyjnych w zakresie ustalania i uwzględniania prawa obcego. W niektórych państwach stosuje się też *per analogiam* rozwiązania przewidziane ustawowo dla sądów. Dane o praktyce są jednak bardzo szczątkowe. Tak C. Esplugues, *General...*, s. 79–81, 87–89. Na obowiązek stosowania prawa obcego przez szwedzkie organy podatkowe (*Skatteverket*) zwracają uwagę L. Ervo, H. Kosonen, S. Nystén-Haarala, O.-A. Suhonen, *Scandinavian Countries*, [w:] C. Esplugues, J.L. Iglesias, G. Palao (red.), *Application of Foreign Law*, Walter de Gruyter, Monachium 2011, s. 339.

⁹⁹ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. 1997 Nr 78, poz. 483 ze sprost. i zm.

¹⁰⁰ P. Karwat, *Czy organy...*, s. 29. Autor zauważa, że teza o niefachowości organów podatkowych w zakresie prawa cywilnego powinna być przesłanką do zmian wewnątrz aparatu skarbowego (np. zatrudnienia odpowiedniej liczby znawców prawa cywilnego).

kwestii prywatnoprawnych. Należy mieć na względzie, że w razie, gdy nie można ustalić okoliczności, od których zależy właściwość prawa, stosuje się prawo najściślej związane z danym stosunkiem prawnym (art. 10 ust. 1 p.p.m.). Jeżeli nie można stwierdzić w rozsądnym terminie treści właściwego prawa obcego, to stosuje się prawo polskie (art. 10 ust. 2 p.p.m.). Nie jest to w żadnym razie domniemanie właściwości prawa polskiego. Nie uzasadnia zastosowania prawa polskiego istnienie „luki” w obcym systemie prawnym. Z tych rozwiązań należy korzystać wyjątkowo i w ostateczności¹⁰¹.

Ustalenie przesłanek stosowania prawa obcego i określenie jego treści łączy się z reguły z utrudnieniami procesowymi i wydłuża czas rozpoznania sprawy, prowadzi również do podniesienia kosztów postępowania. Warto odwołać się do postępowania cywilnego opartego na zasadzie kontradyktoryjności i na innym rozkładzie ciężaru dowodowego. Mimo podobnych niedogodności polski sąd z urzędu stosuje normy kolizyjne prawa prywatnego międzynarodowego oraz właściwe prawo obce (zarówno w typie normatywnym, jak i w typie faktycznym). Nie ma konieczności powołania się przez strony na właściwość prawa obcego, w tym na stosowną podstawę prawną swoich roszczeń lub żądań. Obowiązek ten był do połowy 2009 r. postrzegany jako nieskodyfikowana zasada. Już wcześniej proponowano wprowadzenie stosownego przepisu do przygotowywanej nowej ustawy – Prawo prywatne międzynarodowe. Zdecydowano się jednak na uregulowanie w przepisach proceduralnych, by ostatecznie przenieść tę regułę do ustawy ustrojowej (art. 51a § 1 zd. 1 ustawy z dnia 27 lipca 2001 r. – Prawo o ustroju sądów powszechnych¹⁰²)¹⁰³. Tym bardziej więc w postępowaniu podatkowym, gdzie rola organu jest bardziej aktywna niż sądu, w związku z ukierunkowaniem na ustalenie prawdy obiektywnej prawo obce powinno być uwzględniane z urzędu.

Prawo obce, które ma być uwzględnione przez polski organ postępowania, musi być traktowane jako prawo, a nie fakt podlegający dowodzeniu. Organ powinien ustalić jego treść z urzędu z uwzględnieniem odpowiednich dyrektyw wykładni i ukształtowanej linii obcego orzecznictwa, a następnie uwzględnić je

¹⁰¹ K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 5–6, 11–12; B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 430–431; W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 276, 286–287, 294. Niewykorzystanie dostępnych instrumentów ustalenia treści prawa obcego i zastosowanie prawa polskiego w postępowaniu sądowym stanowi naruszenie prawa procesowego.

¹⁰² Ustawa z dnia 27 lipca 2001 r. Prawo o ustroju sądów powszechnych, t.j. Dz.U. 2020, poz. 2072 ze zm., dalej: p.u.s.p.

¹⁰³ M. Pilich, *Aktualne...*, s. 148–149; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 7–10; W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 279–280, 295; B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 424–425.

zgodnie z praktyką stosowania z obcego systemu prawnego¹⁰⁴. Działania organu podatkowego zmierzające do określenia prawa obcego w zasadzie nie należą jednak do czynności z zakresu ustalenia podstawy prawnej rozstrzygnięcia (inaczej niż np. kierownika urzędu stanu cywilnego). Kontrowersyjne jest, czy w postępowaniu podatkowym dochodzi w ogóle do „stosowania” prawa obcego. W każdym razie nie dochodzi do tzw. normatywnego zastosowania prawa obcego współkształtującego podstawę prawną decyzji. Chodzi bowiem jedynie o uwzględnianie norm obcego systemu prawnego jako elementów zbioru okoliczności podlegających ocenie w sprawie. Innymi słowy: dochodzi do sytuacji określanej w doktrynie prawa procesowego jako „stosowanie obcego prawa w typie faktycznym”. Nadal obce prawo nie powinno być jednak traktowane jako fakt podlegający dowodzeniu. Nie przestaje być prawem przez to, że zajmuje miejsce faktu w strukturze decyzji. Stwierdzenie treści tego prawa i jego wykładnia powinny być analogicznie, jak gdyby prawo to miało być podstawą rozstrzygnięcia¹⁰⁵. Sytuacja przypomina w pewnym stopniu uwzględnianie zasad bezpieczeństwa i postępowania jako elementu stanu faktycznego według art. 17 rozporządzenia Rzym II (o ile nie są to jednocześnie przepisy wymuszające swoje zastosowanie)¹⁰⁶ lub uwzględnianie na podobnej zasadzie obcego prawa procesowego¹⁰⁷.

Z wyjątkiem postępowań interpretacyjnych, w których wnioskodawca ma obowiązek przedstawienia we wniosku konsekwencji wynikających z prawa

¹⁰⁴ M. Pilich, *Aktualne...*, s. 148–149; B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 421–422; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 11–12, 17–18; W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 276, 279, 282, 287; B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 426–427; P. Banul, *Uwagi...*, s. 163–165 i powoływana tam literatura. Uwzględnianie obcej instytucji materialnoprawnej przez organ powoduje wiele praktycznych trudności, np. w razie występowania różniących się opinii w obcej nauce i praktyce. Natomiast R. Dauven, *Ausländische...*, s. 198–199 sam opowiadając się za pozycją hybrydową prawa obcego, referuje pogląd, według którego treść prawa obcego i jego promulgacja są faktami, ale jego wykładnia i prawidłowe stosowanie faktami już nie są.

¹⁰⁵ Na niestosowanie prawa obcego przez organy podatkowe wskazuje M. Heintzen, *Taxation...*, s. 1701. Przeciwnie co do podobnej sytuacji uwzględniania obcego prawa procesowego stanowiącego element podstawy faktycznej B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 415–422. Por. W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 277–278, 292; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 17, 19–21. Można to porównać do uwzględniania przez sąd stosujący normy prywatnoprawne zasad bezpieczeństwa i postępowania lub prawa publicznego, np. przepisów ruchu drogowego, przepisów narzucających ograniczenia w wywozie towarów czy regulacji ochrony konkurencji obowiązujących na danym obcym terytorium jako elementu ocenianego stanu sprawy. W większości państw UE mówi się zwykle o „uwzględnianiu prawa obcego” przez organy pozasądowe, podczas gdy w Hiszpanii ujmuje się to jako „stosowanie prawa obcego”. Tak C. Esplugues, *General...*, s. 83.

¹⁰⁶ Szerzej N. Rozehnalová, J. Valdhans, *Overriding...*, s. 58–61.

¹⁰⁷ Szerzej B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 413–427.

obcego¹⁰⁸, stosowanie prawa właściwego nie jest zależne od inicjatywy strony. Natomiast zignorowanie przez organ orzekający prawa obcego, którego poznanie było możliwe, stanowi – przynajmniej pośrednio – naruszenie normy kolizyjnej pierwszego stopnia, nakazującej stosowanie właściwego prawa merytorycznego¹⁰⁹. Warto rozważyć *de lege ferenda* wprowadzenie przepisu na wzór art. 51a p.u.s.p. obligującego organ z urzędu nie tyle do stosowania (organ, ściśle rzecz biorąc, stosuje prawo podatkowe), ile uwzględniania prawa obcego przy ustalaniu stanu faktycznego.

5.2. Stwierdzenie treści prawa obcego

Polskie organy sądownicze i pozasądowe stosujące prawo, co oczywiste, nie znają prawa obcego (ograniczenie zasady *iura novit curia*). Sędziowie i urzędnicy zazwyczaj nie uczą się prawa obcego w ramach przygotowania do zawodu. Prawo obce jest traktowane przez sądy i organy w inny sposób, niż to ma miejsce w przypadku przepisów krajowych, które powinny być im znane z urzędu. Po pierwsze, wyjątkowo można odmówić jego uwzględnienia w razie sprzeczności z polskim porządkiem publicznym lub niemożności ustalenia jego treści. Po drugie, inne są dostępność obcych norm i sposób dotarcia do ich treści, niż ma to miejsce w przypadku prawa wewnętrznego. Po trzecie, pojawiają się też trudności językowe i inne trudne do pokonania przeszkody. Skoro jednak prawo nie stanowi faktu, to w odniesieniu do stwierdzania treści prawa obcego nie znajdują zastosowania przepisy o postępowaniu dowodowym. Nie jest to bowiem postępowanie dowodowe w sensie ścisłym. Sięgając po poszczególne środki ustalenia treści prawa obcego, organ nie wydaje postanowień dowodowych (por. art. 187 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa¹¹⁰)¹¹¹.

Analizę narzędzi, którymi dysponują organy podatkowe w procesie uwzględniania prawa obcego, należy prowadzić na tle rozwiązań procesowych

¹⁰⁸ Wyrok NSA z 20 marca 2013 r., II FSK 1510/11, LEX 1301080.

¹⁰⁹ M. Pilich, *Aktualne problemy stosowania prawa prywatnego międzynarodowego w orzecznictwie Sądu Najwyższego i sądów apelacyjnych*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego” 2008, t. 3, s. 147.

¹¹⁰ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, t.j. Dz.U. 2021, poz. 1540 ze zm., dalej: o.p.

¹¹¹ W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 277–279; B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 427, 433; R. Dauven, *Ausländische...*, s. 196–197; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 11–13. Mając na uwadze zasady ogólne postępowania, wydaje się, że treść obcych przepisów uwzględnianych w sprawie powinna zostać stronie ujawniona, tak jak to postuluje ostatnia autorka na tle postępowania cywilnego.

wypracowanych w sądownictwie powszechnym na potrzeby spraw cywilnoprawnych. Tradycyjnie polski system prawny powierza sądowi aktywną rolę w zakresie ustalania właściwości prawa obcego i jego treści. Może on korzystać z pomocy stron, jednak nieprzedstawienie treści prawa obcego przez strony nie może mieć dla nich negatywnych konsekwencji¹¹². Przepisy proceduralne¹¹³, znajdujące się w ustawie ustrojowej odnoszącej się do sądów powszechnych, dostarczają instrumentów pozwalających sądowi ustalić treść prawa obcego i wyjaśnić obcą praktykę sądową. Regulacje te zastąpiły dawny art. 1143 ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego¹¹⁴. Obok nich funkcjonują mechanizmy uregulowane w konwencji europejskiej o informacji o prawie obcym z dnia 7 czerwca 1968 r.¹¹⁵ i w umowach bilateralnych. Według art. 51a § 1 i 2 p.u.s.p. sąd z urzędu ustala i stosuje właściwe prawo obce. Może przy tym zwrócić się do ministra sprawiedliwości o udzielenie tekstu tego prawa, wyjaśnienie obcej praktyki sądowej lub udzielenie informacji co do istnienia wzajemności w stosunkach z państwem obcym. Celem ustalenia treści prawa obcego lub obcej praktyki sądowej albo istnienia wzajemności sąd może zastosować także inne środki, w tym zasięgnąć opinii biegłych (art. 51a § 3 p.u.s.p.). Pierwszy środek jest w praktyce sądowej stosowany dość często, drugi rzadziej – ze względu na koszt i długi czas sporządzania opinii. Dodatkowo w okręgu sądowym działa koordynator do spraw współpracy międzynarodowej i praw człowieka w sprawach cywilnych (art. 16b § 1 p.u.s.p.). Udziela on sędziom na ich wniosek informacji o zasadach i trybie uzyskania informacji o prawie i praktyce państwa obcego (art. 16b § 2 pkt 1 lit. a p.u.s.p.).

Zarówno w odniesieniu do obecnej regulacji, jak i na tle identycznie brzmiącego art. 1143 k.p.c. wskazywano, że sąd posiada zupełną swobodę w zakresie korzystania z dostępnych środków oraz ich oceny. Zamiast lub obok wyjaśnień ministra sprawiedliwości oraz opinii biegłego (instytutu naukowo-badawczego) może skorzystać np. z dowodu z zeznań świadka i przesłuchania strony.

¹¹² W praktyce jednak ze względu na kontrydiktoryjność postępowania cywilnego aktywność stron w tym zakresie jest co najmniej oczekiwana, choć w mniejszym stopniu w postępowaniu nieprocesowym. Szerzej W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 281–283, 285–286; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 8–10; B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 426–427, 429. Por. R. Dauven, *Ausländische...*, s. 199–201. W warunkach niemieckich autor zwraca uwagę na racjonalność i proporcjonalność rozkładu obowiązków ustalania prawa obcego zarówno z perspektywy urzędników, jak i podatnika z uwzględnieniem przewidywanego czasu i wydatków zainteresowanego.

¹¹³ Tak P. Banul, *Uwagi...*, s. 163.

¹¹⁴ Ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego, t.j. Dz.U. 2020, poz. 1575 ze zm., dalej: k.p.c.

¹¹⁵ Konwencja europejska o informacji o prawie obcym, sporządzona w Londynie 7 czerwca 1968 r., Dz.U. 1994 r. Nr 64, poz. 272–275 ze zm.

Może również przeprowadzić samodzielną analizę dostępnych publikatorów i zbiorów tekstów prawnych oraz orzecznictwa, piśmiennictwa, a także rozmaitych dokumentów pochodzących również z zagranicy. Źródła wiedzy o obcym prawie uzyskane przez sędziego „prywatnie” lub z innych spraw powinny znaleźć się w aktach sprawy w postaci kopii tekstów prawnych i opracowań. Zdarza się również kierowanie wniosków o informację o prawie obcym do przedstawicielstw konsularnych państw obcych działających w Polsce. Udzielane odpowiedzi zasadniczo nie powinny zawierać własnej oceny, wniosków ani prób subsumpcji. Wykluczone jest w zasadzie oparcie ustaleń co do brzmienia obcych regulacji jedynie na przesłuchaniu strony czy świadka¹¹⁶.

Mimo braku odpowiednika art. 51a p.u.s.p. w regulacjach procedury administracyjnej lub podatkowej organy pozasądowe również są zobligowane do stwierdzenia treści prawa obcego¹¹⁷. W procedurze podatkowej pewnym ułatwieniem może być obowiązek innych instytucji publicznych współpracy z organem podatkowym oraz udostępniania przez nie organom podatkowym niezbędnych informacji (art. 82b o.p.). Organ podatkowy, decydując o środkach stwierdzenia prawa obcego, powinien brać pod uwagę koszty i czas czynności, możliwość skorzystania z własnych zasobów informacji, w tym ze źródeł informacji dostępnych w urzędzie. Sięganie do prywatnej wiedzy urzędników prowadzących postępowanie nie narusza reguł procedury, nie jest to bowiem sfera faktów. Należy też w pierwszej kolejności rozważyć kwerendę literatury i internetu (np. europejskiego portalu e-Sprawiedliwość), następnie formalne lub nieformalne zapytania skierowane do organów krajowych lub zagranicznych (np. polskich i zagranicznych przedstawicielstw konsularnych i ambasad, ministra sprawiedliwości). Do określania treści prawa obcego nie znajdują zastosowania przepisy o notoryjności i faktach znanych organowi podatkowemu z urzędu (art. 187 § 3 o.p.)¹¹⁸. Organ podatkowy nie może natomiast skorzystać z mechanizmów

¹¹⁶ T. Demendecki, *Postępowanie* [w:] A. Jakubecki (red.), *Kodeks postępowania cywilnego. Tom II. Komentarz do art. 730–1217*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017, s. 712; B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 428–429; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 12, 14–15; W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 283–285, 294–295. Na marginesie: poziom orzecznictwa sądów polskich (zwłaszcza niższych instancji) dotyczącego prawa prywatnego międzynarodowego i zaznajomienia sędziów z podstawowymi instytucjami prawa kolizyjnego był dotychczas oceniany jako niezadowalający. Tak obok ostatnich autorów również M. Pilich, *Aktualne...*, s. 158.

¹¹⁷ W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 293–294; C. Esplugues, *General...*, s. 86. Podobna sytuacja występuje w Niemczech. Ze względu na lukę konstrukcyjną proponuje się tam analogiczne stosowanie odpowiednika art. 51a p.u.s.p. w powiązaniu z ogólnie uregulowanym obowiązkiem współdziałania w tamtejszej procedurze podatkowej. Zob. R. Dauven, *Ausländische...*, s. 197, 199.

¹¹⁸ K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 14–15; R. Dauven, *Ausländische...*, s. 198, 202.

konwencji europejskiej o informacji o prawie obcym z dnia 7 czerwca 1968 r., przewidzianych jedynie dla „organów sądowych”.

Dyskutuje się w doktrynie, czy w przypadku pojawiających się w postępowaniu podatkowym skomplikowanych zagadnień z zakresu prawa obcego dopuszczalne jest powołanie biegłego celem sporządzenia opinii o obowiązującym prawie prywatnym, zasadach jego wykładni lub stosowania¹¹⁹. W orzecznictwie zakaz powołania biegłego, który miałby złożyć opinię co do obowiązującego prawa, ogranicza się wyraźnie do prawa krajowego, pozostawiając otwartą kwestię prawa obcego¹²⁰, czy wręcz wprost dopuszcza się powołanie biegłego w celu ustalenia treści prawa obcego¹²¹. W praktyce jednak organy rzadko korzystają z pomocy biegłego¹²². Powodem mogą być wysokie koszty takich opinii, czasem nieproporcjonalne do rozmiaru ewentualnej zaległości podatkowej¹²³. Biorąc pod uwagę tę niezadowalającą praktykę, rozważyć można uzupełnienie art. 197 o.p. o dowódzie z opinii biegłego przepisem wprost uprawniającym organ do zasięgnięcia opinii biegłego celem ustalenia treści prawa obcego lub obcej praktyki stosowania prawa obcego (na wzór art. 51a § 3 p.u.s.p.). Do rozważenia pozostaje również umożliwienie organom zasięgania opinii instytutu naukowego lub naukowo-badawczego, odmiany opinii biegłego znanej procedurze cywilnej (art. 290 k.p.c.), a nieprzewidzianej wprost w polskiej procedurze podatkowej¹²⁴. Niekiedy strony posługują się w toku kontroli lub postępowania podatkowego ekspertyzami prawnymi dotyczącymi objaśnienia prawa obcego. Wyjątkowo ekspertyza może być dowodem

¹¹⁹ Wskazuje się, że stosowanie prawa należy do organów podatkowych, które mają obowiązek znać przepisy (*iura novit curia*) i samodzielnie rozstrzygać wątpliwości związane z kwalifikacją prawną określonych zdarzeń gospodarczych (art. 199a § 1 o.p.). Opinia biegłego nie może zaś przyjmować charakteru opinii co do prawa. Subsumpcja ustalonego stanu faktycznego do danej normy prawnej należy do organu podatkowego. Tak D. Strzelec, *Dowody i postępowanie dowodowe w prawie podatkowym*, Wolters Kluwer, Warszawa 2015, s. 111; D. Strzelec, *Postępowanie dowodowe w kontroli podatkowej i kontroli celno-skarbowej*, [w:] D. Strzelec, M. Łoboda, *Kontrola przestrzegania przepisów prawa podatkowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017, s. 315; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 15. Za dopuszczalnością powołania biegłego celem ustalenia prawa obcego opowiadają się B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski, *Znaczenie...*, s. 12–13. W Niemczech powołanie biegłego do zbadania innych kwestii niż faktyczne wymaga natomiast szczególnej podstawy prawnej lub zastosowania analogii z procedury cywilnej. Tak R. Dauven, *Ausländische...*, s. 199, 202.

¹²⁰ Wyrok NSA z 19 stycznia 2005 r., FSK 1527/04, LEX 798578.

¹²¹ Wyrok NSA z 20 marca 2013 r., II FSK 1510/11.

¹²² Sądy administracyjne nie dopatrują się w tym względzie zaniechań. Zob. np. wyrok WSA w Poznaniu z 22 listopada 2018 r., I SA/Po 737/18, LEX 2591750.

¹²³ Tak R. Dauven, *Ausländische...*, s. 202.

¹²⁴ W Niemczech korzysta się zasadniczo z czterech wiodących instytutów prawa porównawczego. Zob. tamże.

w sprawie, jeśli elementem stanu faktycznego podlegającego udowodnieniu jest prawo obce¹²⁵.

Niezrozumiałe wydaje się ograniczenie organów postępowania uprawnionych do korzystania z tzw. sądowych sposobów ustalenia treści prawa obcego jedynie do sądów powszechnych (por. art. 51a p.u.s.p.)¹²⁶. Mimo że organom podatkowym nie przysługują kompetencje organów sądowych, należałoby od nich oczekiwać przedsięwzięcia wszelkich czynności dla ustalenia prawa obcego. Nie powinny one poprzestawać na samej literalnej wykładni prawa, ale uzyskać dostęp do tekstu (dzienników ustaw państw obcych, innych zbiorów tekstów prawnych, elektronicznych baz danych) oraz przyjętej interpretacji prawa zagranicznego (publikacje naukowe, strony internetowe). Mimo podjętych działań mogą wystąpić utrudnienia faktyczne (np. niedostępność danych) lub prawne (np. niemożliwość uzyskania informacji od przedstawicielstwa konsularnego) w dotarciu do treści prawa obcego w ogóle lub chociażby w rozsądnym terminie. Po wyczerpaniu przez organ możliwości ustalenia prawa obcego znaleźć zastosowanie może prawo polskie jako statut zastępczy (art. 10 ust. 2 p.p.m.)¹²⁷.

5.3. Postępowanie dowodowe w sprawach z elementem obcym

Zasadniczo organ podatkowy dysponuje własnym trybem ustalania faktów, a więc ewentualne rozstrzygnięcie sprawy podatkowej nie jest uzależnione od rozstrzygnięcia innego organu. Nie może jednocześnie poprzestać na ustaleniach hipotetycznych, lecz jest obowiązany rozstrzygnąć sprawę w sposób definitywny na podstawie stanowczego ustalenia stanu faktycznego. Organ jest związany zasadą prawdy obiektywnej i obowiązkiem aktywnego działania w poszukiwaniu ustaleń zgodnych z rzeczywistością, inaczej niż sąd

¹²⁵ Wyroki NSA z 16 stycznia 2013 r., II FSK 1079/11, LEX 1341493; z 20 marca 2013 r., II FSK 1510/11; B. Brzeziński, W. Nykiel, *Ekspertyza prawna w postępowaniu w sprawach podatkowych*, „Przegląd Podatkowy” 2002, nr 11, s. 10. Por. W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 285; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 15. Według tych autorów opinie prywatne należy uznać za element oświadczeń procesowych stron co do stosowania i treści prawa obcego w sprawie.

¹²⁶ Tak P. Banul, *Uwagi...*, s. 169–170. Analogiczny problem dostrzega na tle ustalania treści prawa obcego przez zamawiającego w reżimie zamówień publicznych R. Bobkier, *Wykluczenie wykonawcy skazanego za przestępstwo finansowania terroryzmu. Część druga*, „Zamówienia Publiczne. Doradca” 2023, nr 8, s. 58–67. Część formułowanych przez autora wniosków można z powodzeniem odnieść do postępowań podatkowych.

¹²⁷ K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 16–17; R. Dauven, *Ausländische...*, s. 203; B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 430–431. O ile w postępowaniu sądowym zastosowanie tego przepisu powinno być ostrożne w obrocie z państwami członkowskimi UE i państwami-stronami konwencji europejskiej o informacji o prawie obcym, o tyle w postępowaniu podatkowym nie powinno to mieć aż tak dużego znaczenia.

w postępowaniu cywilnym. Każda ocena organu podatkowego dotycząca treści stosunku prawnego lub oświadczenia woli (np. umowy) ma znaczenie wyłącznie dla wyniku postępowania podatkowego. Kontrahenci podatnika i sam podatnik w sferze cywilnoprawnej nie są związani ustaleniami organu. Ze względu na nierównorzędną pozycję podatnika i organu podatkowego istnieje ryzyko ustalania treści czynności cywilnoprawnych w postępowaniu w sposób arbitralny¹²⁸. Błędne ustalenie stanu faktycznego przez organ może jednak podlegać kontroli sądu administracyjnego. Co istotne, przepisy nie różnicują trybu ustalania przez organy faktów instytucjonalnych kreowanych przez polskie i obce prawo prywatne. W tym miejscu zasygnalizowania wymagają jedynie wybrane obszary specyficzne dla postępowania dowodowego w sprawach z elementem obcym. Natomiast problematyka ustalania treści czynności prawnej i możliwość skorzystania z pomocy sądu powszechnego zostały omówione w dalszej części artykułu.

W postępowaniu sądowym z art. 51a § 1 zd. 1 p.u.s.p. wywodzi się obowiązek sądu co najmniej „zauważania” elementów obcych w ustalonym stanie faktycznym¹²⁹. W procedurach podatkowych powinność organu podatkowego nie powinna ograniczać się do spostrzegania elementów obcych, ale musi obejmować aktywne ustalenie okoliczności będących przesłankami uwzględnienia prawa obcego. W duchu „współodpowiedzialności za sprawę” celowe jest jednak udostępnienie przez podatnika organom podatkowym posiadanych dokumentów i własnej wiedzy co do okoliczności faktycznych mających znaczenie dla zastosowania normy podatkowej, normy kolizyjnej i uwzględnienia prawa obcego (bliższość dowodu). Przykładowo: w sprawie podatkowej dotyczącej polskiego podatnika działającego w grupie podmiotów powiązanych mających siedzibę w obszarach objętych zagranicznym porządkiem prawnym, dysponującego wsparciem międzynarodowego zespołu prawnego, pożądana może być aktywniejsza rola podatnika w wykazywaniu okoliczności związanych z tymi porządkami¹³⁰.

¹²⁸ P. Karwat, *Sądowa...*, s. 31–32; W. Szwaczko, *Ocena...*, s. 39; R. Mastalski, *Kontrowersyjne zagadnienia nowelizacji ordynacji podatkowej*, „Przegląd Podatkowy” 2005, nr 8, s. 7; A. Hanusz, *Zasada...*, s. 43–46; A. Hanusz, *Swoboda...*, s. 3–4; P. Kowalski, *Powództwo organów podatkowych o ustalenie w świetle badań empirycznych*, „Prawo w Działaniu” 2021, nr 48, s. 191; D. Gajewski, *Pozaklauzulowe konstrukcje...*, s. 183; M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 52.

¹²⁹ Natomiast w zakresie samego ustalania faktów istotnych dla właściwości prawa aktywności należałoby wymagać od samych stron, w większym stopniu w postępowaniu procesowym, w mniejszym zaś w postępowaniu nieprocesowym (ograniczona kontradyktoryjność). Zob. K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 7–10; W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 281, 286.

¹³⁰ Por. R. Dauven, *Ausländische...*, s. 200–201 w zakresie rozważań o racjonalności i proporcjonalności rozkładu obowiązków między urzędników i podatnika na gruncie prawa niemieckiego.

W sprawach z elementem obcym często dokumenty istotne dla rozstrzygnięcia nie są sporządzone w języku polskim. Złożenie albo przekazanie „materiału” w języku nieurzędowym (obcym) nie może prowadzić do odmowy włączenia go do akt sprawy administracyjnej. Natomiast samo badanie treści dokumentu obcojęzycznego będzie wymagać tłumaczenia dokumentu, np. zleconego tłumaczowi przysięgłemu¹³¹.

Ze względów praktycznych wypada wspomnieć również o statusie obcych dokumentów urzędowych statuujących lub potwierdzających sytuację cywilnoprawną uczestników obrotu prawnego. O ile problem mocy dowodowej dokumentu prywatnego jest niezależny od kraju jego wystawcy, o tyle odnośnie do mocy dowodowej dokumentów urzędowych nie wypracowano w nauce i judykaturze jednolitego stanowiska. Według art. 194 § 1 i 2 o.p. dokumenty urzędowe sporządzone w przepisanej formie przez powołane do tego organy państwowe i inne upoważnione jednostki w ich zakresie działania stanowią dowód tego, co zostało w nich urzędowo stwierdzone. Zasadniczo chodzi o udział tych podmiotów w obrocie prawnym w zakresie funkcji publicznej i o dokumenty urzędowe o charakterze sprawozdawczym (narratywnym), w tym dokumenty z przeznaczenia w postaci zaświadczeń. Uzyskują one moc „dowodu zupełnego” i korzystają z dwóch domniemań prawnych: zgodności z prawdą oświadczenia organu, od którego dokument pochodzi (aspekt materialny), oraz prawdziwości, czyli pochodzenia dokumentu od organu, który go wystawił (aspekt formalny). Przepis ten nie odnosi się wprost do dokumentów wystawionych przez władze obce. Dlatego część autorów przyjmuje, że moc dowodowa zagranicznych dokumentów urzędowych nie jest uregulowana odrębnie i podlegają one swobodnej ocenie przez organ podatkowy orzekający w sprawie (art. 180 § 1 o.p.)¹³². Według

¹³¹ G. Łaszczyca, *Akta sprawy w ogólnym postępowaniu administracyjnym*, Wolters Kluwer, Warszawa 2014, s. 56–57; A. Ziółkowska, *Dokumenty jako dowody w postępowaniu administracyjnym*, „Administracja: teoria, dydaktyka, praktyka” 2008, nr 4, s. 155; A. Ziółkowska, *Foreign Document in Administrative Proceedings*, [w:] B. Mikołajczyk (red.), *Free Movement of Goods and Persons Across the Polish – Czech – Slovak Borders Legal Differences and Similarities*, Oficyna Wydawnicza Wacław Walasek, Katowice 2012, s. 244, 249.

¹³² G. Łaszczyca, *Akta...*, s. 54–55, 73–76; Ł. Dąbrowski, *Moc dowodowa zagranicznych dokumentów urzędowych. Wybrane zagadnienia procesowe*, „Problemy Współczesnego Prawa Międzynarodowego, Europejskiego i Porównawczego” 2016, t. 14, s. 123–124; J. Górecki, *Statut...*, s. 165. Tak też chyba D. Strzelec, *Dowody...*, s. 99–100; D. Strzelec, *Postępowanie dowodowe...*, s. 312–313, który wymaga dla uznania dokumentu zagranicznego za dokument urzędowy przepisu szczególnego. Por. A. Ziółkowska, *Czynności biurowe w administracji*, [w:] A. Ziółkowska, A. Gronkiewicz (red.), *Organizacja pracy biurowej w administracji. Zagadnienia prawne*, Forma Studio, Katowice 2014, s. 65–67; A. Ziółkowska, *Dokumenty...*, s. 146–152, 155; A. Ziółkowska, *Foreign...*, s. 240–245, 247–248. Stanowisko tej autorki nie jest jasne, bo opowiada się jednocześnie za swobodną oceną zagranicznych dokumentów urzędowych i zrównaniem ich mocy dowodowej z polskimi dokumentami urzędowymi.

przeciwnego poglądu zagraniczne dokumenty urzędowe, o ile prawo państwa wystawienia nadaje mu taki charakter, mają w postępowaniu podatkowym moc dowodową na równi z polskimi dokumentami urzędowymi ze względu na treść wzorcowego art. 1138 k.p.c. Zakres stosowania wskazanego przepisu wyznaczany jest w nauce prawa procesowego szeroko i odnoszony nie tylko do postępowania cywilnego, lecz także do innych postępowań, w tym podatkowego. Stanowisko to bywa jednak krytykowane za brak wyraźnej podstawy prawnej i brak podstaw do stosowania analogii (brak luki)¹³³. Nie ma przy tym potrzeby legalizacji zagranicznego dokumentu przez polskiego konsula w danym państwie ani opatrywania go klauzulą *apostille* przez zagraniczną władzę¹³⁴. Problematiczny jest też status dokumentów wydanych przez organy publiczne udzielające informacji o prawie obcym¹³⁵.

Dopuszczenie w postępowaniu podatkowym dokumentu w postaci zagranicznego orzeczenia w sprawie cywilnej nie wymaga uprzedniej procedury jego uznania¹³⁶. Jeśli zaś chodzi o respektowanie skutków tego orzeczenia, to w Polsce funkcjonuje system automatycznego uznania zagranicznych orzeczeń z mocy prawa, pod warunkiem że nie zachodzą określone przeszkody (art. 1145 k.p.c.). Organ, któremu przedłożono zagraniczne orzeczenie w sprawie cywilnej obowiązany jest ocenić, czy występują negatywne przesłanki jego uznania. W razie sporu podatnik mający w tym interes prawny może wystąpić do sądu z wnioskiem o wszczęcie postępowania o ustalenie, że orzeczenie sądu państwa obcego podlega albo nie podlega uznaniu (art. 1148 § 1 k.p.c.)¹³⁷.

¹³³ Za tym stanowiskiem np. J. Sadowska, *Moc dowodowa zagranicznych dokumentów urzędowych a ich uwierzytelnienie*, „Rejent” 2023, nr 2, s. 46–47; P. Czubik, *Dokumenty zagraniczne jako dowód w polskim procesie cywilnym*, „Człowiek i Dokumenty” 2017, nr 47, s. 53, która wspomina o „ogólnej zasadzie” równej mocy zagranicznych i polskich dokumentów urzędowych. Krytycznie np. G. Łaszczyca, *Akta...*, s. 55–56; Ł. Dąbrowski, *Moc...*, s. 122–123. *De lege ferenda* zasadne byłoby ujednolicenie statusu zagranicznych dokumentów urzędowych w różnych polskich procedurach prawnych.

¹³⁴ Odmienne w przypadku dokumentów urzędowych – jak się zdaje: A. Ziółkowska, *Czynności biurowe...*, s. 67–68; A. Ziółkowska, *Dokumenty...*, s. 155–156; A. Ziółkowska, *Foreign...*, s. 245–247, 249. O pojęciu legalizacji i *apostille* zob. też Ł. Dąbrowski, *Moc...*, s. 121–122, 124–125; J. Sadowska, *Moc...*, s. 51–61; P. Czubik, *Dokumenty...*, s. 54–59.

¹³⁵ O kontrowersjach co do statusu pisma ministra sprawiedliwości o prawie obcym szerzej K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 14–15.

¹³⁶ J. Górecki, *Statut...*, s. 165. Por. B. Wołodkiewicz, *Obce...*, s. 343.

¹³⁷ Dyskusyjne jest formalne związanie organów i sądów administracyjnych ustaleniami faktycznymi sądów powszechnych. W orzecznictwie administracyjnym ogranicza się prejudykat do kwalifikacji prawnej, nie faktów. Tak K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 230. Zob. też M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 55–56.

W sprawach z elementem obcym dość często pojawia się potrzeba współpracy administracyjnej i wymiany informacji między polskimi a obcymi organami podatkowymi. Taka współpraca może umożliwić ustalanie okoliczności będących przesłankami uwzględnienia prawa obcego, a pośrednio pomóc stwierdzić treść prawa obcego. Polski organ powinien jednak uprzednio wyczerpać wszelkie inne dostępne mu źródła informacji. Zasady i tryb dokonywania wymiany informacji podatkowych z innymi państwami reguluje ustawa z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami¹³⁸, wielostronne i dwustronne umowy międzynarodowe oraz prawodawstwo unijne¹³⁹.

5.4. Ustalenie treści czynności prawnej z elementem obcym

Organy podatkowe na podstawie ogólnych przepisów proceduralnych (art. 122, 187 § 1 i art. 191 o.p.) mają uprawnienie i obowiązek z urzędu zbadać istnienie, rzeczywistą treść i charakter czynności prawnych, a także ich skuteczność, uwzględniając przy tym odpowiednie przepisy właściwego prawa cywilnego. Ustalenia te mogą zostać użyte zarówno „na korzyść”, jak i „na niekorzyść” podatnika. Często organy zobligowane są do dokonywania wykładni oświadczeń woli, których celem było wywołanie skutków na gruncie stosunków cywilnoprawnych. Ich treść służy odtworzeniu stanu faktycznego rzutującego na treść praw i obowiązków prawnopodatkowych¹⁴⁰. Proces interpretowania treści czynności prawnych przez organy podatkowe jest podobny do wykładni przeprowadzanej przez sąd powszechny w postępowaniu opartym na procedurze cywilnej i zasadniczo jest oparty na tych samych przepisach (np. zagranicznego prawa cywilnego), uzupełnionych jednak o podatkowe przepisy proceduralne. Rzadsze są jednak przypadki sporu między stronami stosunku prawnego co do rozumienia oświadczenia woli¹⁴¹.

Zarówno w polskim prawie prywatnym, jak i w większości porządków zagranicznych oraz aktów międzynarodowych zaakceptowano tzw. kombinowaną metodę wykładni oświadczeń woli łączącą kryteria subiektywne i obiektywne¹⁴².

¹³⁸ Ustawa z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, t.j. Dz.U. 2024, poz. 1588 ze zm.

¹³⁹ Por. R. Dauven, *Ausländische...*, s. 202.

¹⁴⁰ K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 97, 126, 137, 139–140, 170, 192.

¹⁴¹ Sąd powszechny, dokonując wykładni oświadczenia woli kierowanego do określonego adresata, uznaje taki sens oświadczenia woli, w jakim zgodnie obie strony go rozumiały. Gdy istnieje między stronami spór co do rozumienia oświadczenia woli, za miarodajny uznaje się sens ustalony z punktu widzenia odbiorcy oświadczenia. Zob. W. Szwaczko, *Ocena...*, s. 40.

¹⁴² Analizę komparatystyczną przedstawiła E. Rott-Pietrzyk, *Interpretation of Juridical Acts in Polish Private Law (Are We Still Missing the Whole Point of the Only Right Interpretation Method in*

Stosownie do art. 199a § 1 o.p. organ podatkowy, dokonując ustalenia treści czynności prawnej, uwzględnia zgodny zamiar stron i cel czynności, a nie tylko dosłowne brzmienie oświadczeń woli złożonych przez strony czynności. Przepis ten uprawniający organ podatkowy do wykładni oświadczeń woli jest postrzegany jako odpowiednik – choć niedosłowny – art. 65 § 2 k.c. Oba przepisy odpowiadają starej regule, że *falsa demonstratio non nocet*¹⁴³. Mniej klarowna jest w art. 199a § 1 o.p. hierarchia dyrektyw wykładni¹⁴⁴. Interesujący jest brak ekwiwalentu art. 65 § 1 k.c., według którego oświadczenie woli należy tak tłumaczyć, jak tego wymagają ze względu na okoliczności, w których złożone zostało, zasady współżycia społecznego oraz ustalone zwyczaje¹⁴⁵. Może być to jednak uzasadnione w przypadku oświadczeń woli niepodlegających prawu polskiemu, które powinny być interpretowane w świetle reguł wykładni wyznaczonych przez prawo właściwe dla umowy (czynności prawnej), uzupełniających art. 199a § 1 o.p. Ze względu na powszechność kombinowanej metody wykładni nie ma to aż tak wielkiego praktycznego znaczenia. Jeśli zaś właściwe jest prawo polskie, to dopełnieniem mogą być wspomniane kodeksowe dyrektywy wykładni¹⁴⁶.

W każdym razie, aby dojść do „właściwego” rozumienia oświadczeń woli, trzeba je zawsze poddać określonej systemowi wykładni¹⁴⁷. Należy też pamiętać, że czynność prawna może wywoływać nie tylko skutki w niej wyrażone, lecz także te, które wynikają z przepisów bezwzględnie wiążących i – w braku

Private Law?), [w:] B. Mikołajczyk (red.), *Free Movement of Goods and Persons Across the Polish – Czech – Slovak Borders Legal Differences and Similarities*, Oficyna Wydawnicza Wacław Walasek, Katowice 2012, s. 19–20, 23–28, 31–32. Zob. też K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 171–173.

¹⁴³ H. Filipczyk, *Kwalifikacja...*, s. 19; M. Kalinowski, *Wykładnia...*, s. 45; M. Kondej, *Klauzula...*, s. 25–26; D. Gajewski, *Pozaklauzulowe konstrukcje...*, s. 177–178; M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 49–50. Zob. też K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 171–174, 184–185; M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 53.

¹⁴⁴ M. Kalinowski, *Wykładnia...*, s. 46; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 171–173.

¹⁴⁵ Pogląd o stosowaniu przez organy również art. 65 § 1 k.c. prezentuje W. Szwaczko, *Ocena...*, s. 39. Nie sposób się jednak zgodzić z autorem, że czynność prawna dokonana w celu obniżenia zobowiązania podatkowego jest automatycznie sprzeczna z zasadami współżycia społecznego, a przez to nieważna. Stanowisko o niestosowaniu art. 65 § 1 k.c. w sprawach podatkowych zdaje się podzielać D. Gajewski, *Pozaklauzulowe konstrukcje...*, s. 181.

¹⁴⁶ W tej ostatniej kwestii podobne stanowisko zajmuje M. Kalinowski, *Wykładnia...*, s. 46–47; B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski, *Znaczenie...*, s. 10–11. Natomiast A. Zdunek, *Ocena...*, s. 314–315, próbuje związać wykładnię operacji gospodarczych podatnika z koncepcją wykładni gospodarczej. Por. K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 142. W zakresie obowiązku ustalenia prawa właściwego dla wykładni oświadczenia woli zob. W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 282.

¹⁴⁷ Z. Radwański, *Wykładnia oświadczeń woli składanych indywidualnym adresatom*, Ossolineum, Wrocław 1992, s. 18.

odmiennej woli stron – dyspozytywnych. Zasada ta obowiązuje nie tylko w prawie polskim (por. art. 56 k.c.), lecz także w większości systemów zagranicznych. Strony umowy mogą więc zrezygnować z zamieszczania w umowie pewnych postanowień, będąc świadome wiążącego uregulowania określonych zagadnień w prawie stanowiącym. W przypadku poddania umowy prawu obcemu niedopuszczalne jest uzupełnienie jej o elementy wynikające z polskiego prawa cywilnego¹⁴⁸. Analizowany art. 199a § 1 o.p. jest stosowany w postępowaniu dowodowym, które może być prowadzone w toku kontroli podatkowej, celno-skarbowej czy postępowania podatkowego. Choć w postępowaniu dotyczącym interpretacji nie stosuje się art. 199a § 1 o.p., to jednak WSA w Łodzi w wyroku z 19 stycznia 2012 r.¹⁴⁹ słusznie uznał, że nawet w tej procedurze nie może pozbawić organu podatkowego prawa do ustalania treści czynności prawnej w kontekście zamiaru stron i celu czynności, a nie nadanej jej przez strony nazwy. Uzasadniał to zasadami logiki i doświadczenia życiowego.

Według art. 199a § 2 o.p. jeżeli pod pozorem dokonania czynności prawnej dokonano innej czynności prawnej, to skutki podatkowe wywodzi się z tej ukrytej czynności prawnej. Przepis ten postrzegany jest jako podatkowy odpowiednik art. 83 § 1 k.c., choć redakcyjnie odbiega od swojego pierwowzoru. Milczy na temat przesłanek ważności czynności pozornej i ukrytej, nie reguluje również samego pojęcia „pozorności” i odnosi się jedynie do jednego jej rodzaju. Nie zajmuje się oświadczeniami pozornymi niemającymi wywołać skutków prawnych, bez ukrywania innej czynności. Jeśli zastosowanie ma prawo polskie, to organ powinien przyjąć, że czynność pozorna nie doszła do skutku. Nie może wtedy wywodzić skutków podatkowych z czynności, której w ogóle nie było¹⁵⁰.

¹⁴⁸ B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski, *Znaczenie...*, s. 12. Na znaczenie skutków prawnych czynności prawnych określonych w przepisach, ustalonych zwyczajach i zasadach współżycia społecznego (art. 56 k.c.) dla rozstrzygnięcia podatkowego zwraca uwagę M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 43–45.

¹⁴⁹ Wyrok WSA w Łodzi z 19 stycznia 2012 r., I SA/Łd 1262/11, LEX 1109701. Zob. też D. Gajewski, *Pozaklauzulowe konstrukcje...*, s. 183.

¹⁵⁰ W. Szwaczko, *Ocena...*, s. 40; M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 53. Zastosowanie nierynkowego wynagrodzenia nie statuuje pozorności umowy, dlatego przepis nie będzie stosowany w zbiegu z art. 11c ust. 2 lub 4 u.p.d.o.p. Por. M. Kalinowski, *Wykładnia...*, s. 47–48; B. Brzeziński, *Prawo...*, 136; A. Zdunek, *Ocena...*, s. 309–310; P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 89. Ordynacja odróżnia też wyraźnie czynności pozorne i obejście prawa podatkowego, chociaż nie jest jasny tryb postępowania w przypadku podejmowania czynności pozornych w celu obejścia prawa podatkowego. Zob. C. Kosikowski, *Autonomia...*, s. 6; W. Nykiel, M. Wilk, *Nieprzydatność art. 199a § 2 ordynacji podatkowej w walce z unikaniem opodatkowania a następstwa czynności pozornych*, „Przegląd Podatkowy” 2017, nr 2, s. 19–23; J. Olesiak, Ł. Pajor, *Klauzula ogólna przeciwko unikaniu opodatkowania a ustalanie treści czynności prawnej oraz istnienia stosunku prawnego lub prawa na podstawie art. 199a Ordynacji podatkowej*, „Glosa” 2018, nr 2, s. 112; B. Kubista,

Jeśli umowa (czynność prawna) zawarta dla pozoru poddana jest prawu obcemu, to należy zbadać przesłanki ważności tej umowy (czynności) w świetle właściwego prawa obcego.

Obie analizowane regulacje służą temu, aby skutki podatkowe określać według rzeczywiście zaszłych zdarzeń gospodarczych, w ich trafnym ujęciu cywilnoprawnym. Pierwszy z przepisów dotyczy podatników, którzy mieli czyste intencje, a jedynie niefortunnie sformułowali oświadczenia woli. Drugi reguluje sytuację, w której podatnicy usiłowali ukryć przed organem rzeczywiście realizowaną czynność prawną¹⁵¹. Z całokształtu art. 199a o.p. – z uwzględnieniem analizowanego dalej art. 199a § 3 o.p. – wynika, że organy podatkowe, co do zasady, mogą samodzielnie ustalać istnienie lub nieistnienie stosunku prawnego lub prawa. Nie można interpretować tego ostatniego przepisu w sposób skrajny jako całkowitego pozbawienia organów podatkowych w każdym przypadku kompetencji do samodzielnego interpretowania treści stosunków cywilnoprawnych. Jeśli organ podatkowy na podstawie całokształtu okoliczności faktycznych i prawnych dokonał oceny niepozostawiającej wątpliwości, to jest on zwolniony z obowiązku wystąpienia do sądu powszechnego¹⁵².

Przepisy art. 199a § 1 i 2 o.p. funkcjonują w zasadniczo niezmiennym kształcie od 1 września 2005 r.¹⁵³ i są powtórzeniem uchylonego wówczas art. 24a § 1 i 2 o.p. obowiązującego od 1 stycznia 2003 r. Czasem postrzega się je jako niepotrzebne, ponieważ stanowią „powtórzenie” przepisów kodeksu cywilnego (art. 65 i 83 k.c.), a przed wprowadzeniem tych przepisów i tak stosowano ogólne oraz szczegółowe reguły kodeksowe. Uważano to za oczy-

Przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania a swoboda umów wynikająca z art. 353¹ k.c. Czy transakcja legalna może być sztuczna?; [w:] A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2019, s. 200; D. Gajewski, *Pozaklauzulowe konstrukcje...*, s. 178; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 135. Na konieczność weryfikacji właściwej formy dla ukrytej czynności celem zastosowania art. 199a § 2 o.p. trafnie zwraca uwagę M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 50.

¹⁵¹ Wyrok WSA w Warszawie z 16 października 2006 r., III SA/Wa 2602/06, LEX 294135; T. Nowak, *Kompetencje...*, s. 15; A. Zdunek, *Ocena...*, s. 309; P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 189; D. Gajewski, *Pozaklauzulowe konstrukcje...*, s. 177–178, 182; M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 50.

¹⁵² Wyrok TK z 14 czerwca 2006 r., K 53/05; wyrok NSA z 16 kwietnia 2010 r., II FSK 548/09, LEX 596506; H. Filipczyk, *Kwalifikacja...*, s. 19, 22; C. Kosikowski, *Glosa...*, s. 119; M. Piłaszewicz, *Glosa do wyroku NSA z dnia 16 kwietnia 2010 r., II FSK 548/09, „Orzecznictwo Sądów Polskich” 2011, nr 6*, s. 488, 492; M. Świercz, *Glosa...*, s. 22; A. Zdunek, *Ocena...*, s. 311; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 138–140; M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 60. Zob. jednak P. Karwat, *Czy organy...*, s. 25, według którego przepisy te, zwłaszcza art. 199a § 3 o.p., ograniczają prawo organów do samodzielnej analizy legalności dokonanych przez podatnika czynności prawnych.

¹⁵³ Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw, Dz.U. 2005 Nr 143, poz. 1199.

wiste, ponieważ uwzględnianie jedynie zewnętrznej, formalnej czy literalnej strony czynności, a nie jej faktycznej treści stałoby bowiem w sprzeczności z podstawowymi zasadami materialnego prawa podatkowego¹⁵⁴. Ściśle rzecz biorąc, organy stosować powinny wcześniej nie tyle przepisy polskiego kodeksu cywilnego, ile przepisy cywilnoprawne wyznaczone przez normy kolizyjne. Niestety przyznane organom podatkowym prawo do interpretacji oświadczeń woli stron w ramach czynności prawnej nie zawsze jest wykorzystywane w sposób właściwy, co skutkuje nieprzewidywalnością rozstrzygnięć. Wynika to po części z bardzo skomplikowanego procesu interpretacji umów, a także z braku wykształcenia prawniczego czy doświadczenia biznesowego urzędników. Nie tylko bowiem treść, lecz także właściwości podmiotów, takie jak wiedza, doświadczenie, pozycja na rynku, mogą mieć doniosłość prawną¹⁵⁵. W przypadku spraw z elementem obcym, o ile strona nie dowiedzie obowiązywania i treści prawa obcego, wykładnia oświadczeń woli przez organy – niestety – praktycznie nigdy nie uwzględnia dyrektyw interpretacyjnych z innego właściwego porządku prawnego. Pomijane są też obce przepisy dyspozytywne uzupełniające treść czynności prawnej.

Analizowane regulacje w zasadzie nie powinny być postrzegane jako instrumenty przeciwdziałania unikaniu opodatkowania. Jedynie w wyjątkowych okolicznościach możliwe byłoby zastosowanie art. 199a § 1 i 2 o.p., a więc przepisów o charakterze procesowym, do „zastąpienia” czynności „nieadekwatnej” czynnością „adekwatną”. Wymagałoby to od organów wykazania, że wbrew literalnemu brzmieniu oświadczeń woli stron rzeczywistym ich zamiarem i celem czynności prawnej było złożenie innego oświadczenia woli (adekwatnego) albo że czynność prawna „nieadekwatna” została podjęta w celu ukrycia czynności „adekwatnej”. Zadanie to jest szczególnie trudne w przypadku, gdy strony funkcjonowały w obcym systemie prawnym lub wykorzystywały obce prawo prywatne. W pozostałych przypadkach odnotowywane nieraz próby posłużenia się tymi przepisami przez organy do pominięcia ważnych i sku-

¹⁵⁴ R. Zelwiański, *Ustalenie...*, s. 49; C. Kosikowski, *Autonomia...*, s. 6; C. Kosikowski, *Glosa do wyroku z 14 VI 2006, K 53/05*, „Państwo i Prawo” 2006, nr 10, s. 119; M. Kalinowski, *Wykładnia...*, s. 46–47, 50; B. Brzeziński, *Prawo...*, s. 130–131; A. Hanusz, *Zasada...*, s. 39–41; K. Kobylko, *Klauzula obejścia prawa podatkowego w przepisach Ordynacji podatkowej i Kodeksu postępowania cywilnego*, [w:] J. Skoczylas, D. Kała, P. Potakowski (red.), *Ogólnopolski Zjazd Cywilistów Studentów „45 lat kodeksów cywilnych”. Materiały pokonferencyjne*, Wydawnictwo KUL, Lublin 2009, s. 177–178; M. Świercz, *Glosa...*, s. 21; W. Szwaczko, *Ocena...*, s. 38, 41; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 126, 133–136, 139. Odmienne, choć na tle innej redakcji przepisu niż ostatecznie przyjęta R. Gwiazdowski, *Projekt nowelizacji ordynacji podatkowej – wybrane zagadnienia*, „Przegląd Podatkowy” 2002, nr 7, s. 3–4.

¹⁵⁵ Naruszenia konstytucyjnej zasady podziału władz dopatrywał się w tej kompetencji W. Szwaczko, *Ocena...*, s. 40–41, 43–44.

tecznych czynności prawnych są nieprawidłowe. Dopiero po zastosowaniu do materiału dowodowego dyrektyw z art. 199a o.p. można przystąpić do badania, czy doszło do unikania opodatkowania uzasadniającego zastosowanie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania¹⁵⁶.

Powszechnym zjawiskiem jest niestety prowadzenie postępowania dowodowego w celu ustalenia treści czynności cywilnoprawnych bez udziału strony. Organy ograniczają się do analizy dokumentów (tekstu) oraz czynności procesowych dokonywanych w formie pisemnej, a w dodatku kierują się często nazwą umowy bez analizy istoty jej postanowień. Rzadko korzystają z przesłuchania stron umowy (świadców) czy opinii biegłych, uznając je za niemające znaczenia dla sprawy. Podobnie rzecz się ma z badaniem przebiegu i treści czynności poprzedzających zawarcie umowy, rokowań i wstępnych uzgodnień, przebiegu dotychczasowej współpracy stron, powszechnej praktyki i rozumienia pewnych słów w danej branży, sposobu wykonania umowy przez kontrahentów, które co najwyżej bywa powierzchowne. Dopuszcza się w ten sposób do rozstrzygnięć nieopartych na wszystkich okolicznościach¹⁵⁷. Organy często – niestety – oceniają też stan faktyczny według polskiego kodeksu cywilnego z pominięciem jakiegokolwiek refleksji na temat poddania przez strony stosunków prawnych reżimowi prawa obcego lub domniemując tożsamość prawa obcego z prawem polskim.

5.5. Powództwo organów podatkowych o ustalenie w sprawie z elementem obcym

Rozważyć należy przydatność dla potrzeb postępowania podatkowego powództwa organu podatkowego o ustalenie istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa w sprawie z elementem obcym.

W polskich procedurach podatkowych przyjęto nie do końca konsekwentny model rozdzielania między różne organy poszczególnych czynności

¹⁵⁶ T. Nowak, *Kompetencje...*, s. 12; M. Laskowska, *Shaping...*, s. 391–392; W. Nykiel, M. Wilk, *Nieprzydatność...*, s. 17–23; J. Olesiak, Ł. Pajor, *Klauzula...*, s. 107–112. Od 15 lipca 2016 r., po wejściu w życie przepisów regulujących ogólną klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania, spadło zainteresowanie dyrektywami wykładni czynności cywilnoprawnych z art. 199a § 1 i 2 o.p., co trafnie odnotował P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 185.

¹⁵⁷ A. Hanusz, *Zasada...*, s. 46–48; A. Hanusz, *Swoboda...*, s. 3–5; P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 189; D. Gajewski, *Pozaklauzulowe konstrukcje...*, s. 178–185 i zaprezentowane tam orzecznictwo sądów administracyjnych. Natomiast w Niemczech ścierają się rozbieżne stanowiska co do obowiązkowej współpracy podatnika w zakresie wprowadzenia do sprawy prawa obcego. Szerzej R. Dauven, *Ausländische...*, s. 199.

w postępowaniu celem odciążenia organów podatkowych od samodzielnego rozstrzygania trudnych cywilnoprawnych kwestii. O ile organ podatkowy wydaje rozstrzygnięcie w sprawie podatkowej, o tyle sąd powszechny może być włączony w ustalanie określonych faktów instytucjonalnych składających się na hipotezę normy prawnej stosowanej przez organ podatkowy. W szczególności sąd może rozstrzygnąć, czy określona wada powoduje nieważność bezwzględną danej czynności czy jest to stan np. bezskuteczności zawieszanej z możliwością sanowania czynności. Rozstrzygnięcie sądu powszechnego ma charakter wstępny, częściowy i pomocniczy w stosunku do sprawy podatkowej¹⁵⁸.

W przypadku kłopotów z właściwą kwalifikacją czynności cywilnoprawnych podjętych przez podatnika (płatnika, inkasenta) organ podatkowy zobligowany jest zwrócić się o rozstrzygnięcie do sądu powszechnego. Dotyczy to zarówno sytuacji zawilości występujących w sprawie okoliczności faktycznych i prawnych, jak i przypadków, gdy podatnik w złej wierze deklaruje dokonanie czynności prawnej innej niż faktycznie podjęta¹⁵⁹. Prawo, a zarazem obowiązek wniesienia przez te organy powództwa o ustalenie regulują zsynchronizowane międzygałęziowo i komplementarne wobec siebie przepisy: art. 199a § 3 o.p. oraz art. 189¹ k.p.c. i art. 189 k.p.c.¹⁶⁰. Pierwsze dwa przepisy zostały wprowadzone niedługo po utracie mocy obowiązującej pierwszej ogólnej klauzuli obejścia prawa (uchylony art. 24b o.p.) wskutek wyroku Trybunału Konstytucyjnego¹⁶¹ i funkcjonują w zasadniczo niezmiennym kształcie od 1 września 2005 r.¹⁶², ostatni zaś od wejścia w życie kodeksu postępowania cywilnego 1 stycznia 1965 r.¹⁶³. Z momentem wprowadzenia art. 199a § 3 o.p. oraz art. 189¹ k.p.c.

¹⁵⁸ Wyrok TK z 14 czerwca 2006 r., K 53/05; R. Zelwianiński, *Ustalenie...*, s. 53; P. Karwat, *Czy organy...*, s. 26; M. Lewandowski, *Powództwo o ustalenie istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa w toku postępowania podatkowego*, [w:] I. Gil (red.), *Postępowanie cywilne w dobie przemian*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017, s. 321; K. Kobyłko, *Klauzula...*, s. 177; M. Piłaszewicz, *Glosa...*, s. 490, 492; W. Szwaczko, *Ocena...*, s. 42–43; A. Zdunek, *Ocena...*, s. 311–322; M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 51; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 140.

¹⁵⁹ H. Filipczyk, *Kwalifikacja...*, s. 19; A. Zdunek, *Ocena...*, s. 310–311.

¹⁶⁰ Nie mamy tutaj do czynienia z *superfluum* ustawowym. Tak w wyroku TK z 14 czerwca 2006 r., K 53/05; A. Franasz, A. Goettel, *Powództwo organów skarbowych o ustalenie*, „Państwo i Prawo” 2012, nr 9, s. 79, 85; R. Zelwianiński, *Ustalenie...*, s. 52; M. Lewandowski, *Powództwo...*, s. 327; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 137; M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 54.

¹⁶¹ Wyrok TK z 11 maja 2004 r., K 4/03, LEX 112993.

¹⁶² Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw, Dz.U. 2005 Nr 143, poz. 1199.

¹⁶³ Wcześniej o istnieniu stosunku cywilnoprawnego rozstrzygał na potrzeby toczącego się postępowania podatkowego sam organ, początkowo na podstawie kodeksu cywilnego, później art. 24a o.p. Tak K. Kobyłko, *Klauzula...*, s. 177. Pojawiały się już wówczas postulaty włączenia sądów powszechnych

rozpoczęła się dyskusja o rzekomym ponownym wprowadzeniu do systemu prawnego klauzuli obejścia prawa podatkowego celem ominięcia skutków wyroku z 11 maja 2004 r.¹⁶⁴, ale Trybunał Konstytucyjny w kolejnym wyroku uznał, że regulacje te takiej klauzuli nie statuuje i nie dotyczą w ogóle kwestii materialnoprawnych¹⁶⁵. Nie ma zresztą podstaw prawnych do dokonania przez sąd powszechny reklasyfikacji czynności rzeczywiście podjętej przez podatnika w razie zidentyfikowania korzyści podatkowej¹⁶⁶.

Według pierwszego z tych przepisów jeżeli z dowodów zgromadzonych w toku postępowania, w szczególności zeznań strony, chyba że strona odmawia składania zeznań, wynikają wątpliwości co do istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa, z którym związane są skutki podatkowe, to organ podatkowy występuje do sądu powszechnego o ustalenie istnienia lub nieistnienia tego stosunku prawnego lub prawa (art. 199a § 3 o.p.). Analizowany przepis ma charakter proceduralny, regulując ogólne uprawnienie organów do wytoczenia powództwa o ustalenie w razie zaistnienia uargumentowanej niepewności organu co do istnienia bądź nieistnienia stosunku prawnego i nadaje tej sprawie status sprawy cywilnej w ujęciu formalnym. Odgrywa też rolę gwarancyjną, ponieważ na jego podstawie orzekanie o spornych i skomplikowanych kwestiach cywilnoprawnych powierza się temu, kto jest do tego prawnie i faktycznie kompetentny – niezawisłemu sądowi powszechnemu w procedurze opartej na zasadzie kontradyktoryjności i prawie do wysłuchania (w szerszym zakresie niż w postępowaniu podatkowym). Przepis ten pozwala ponadto zapobiegać przypadkom samowolnego wykorzystywania przez organy podatkowe np. konstrukcji pozorności. Jednakże równorzędność stron jest osłabiona przez przyznanie legitymacji czynnej wyłącznie organowi podatkowemu. Mimo formalnego obowiązku wytoczenia powództwa w praktyce mankamentem jest

w ocenę treści oświadczeń woli oraz stosunków cywilnoprawnych w ramach procedury wymiaru podatku, ale w oparciu o konstrukcję zagadnienia wstępnego (art. 201 § 1 pkt 2 i art. 203 o.p.). Istnieje tu jednak ryzyko manipulacji wynikiem procesu przez kontrahentów, zwłaszcza powiązanych (np. uznanie powództwa). Krytycznie o tych postulatach wypowiadał się P. Karwat, *Sądowa...*, s. 1, 30, 32; potem R. Mastalski, *Kontrowersyjne...*, s. 6–8. Pozytywnie A. Hanusz, *Zasada...*, s. 49; A. Hanusz, *Swoboda...*, s. 3, 5–6; W. Szwaczko, *Ocena...*, s. 44.

¹⁶⁴ Dyskusja ta została częściowo sprowokowana początkowymi pracami legislacyjnymi. Zob. M. Świercz, *Glosa...*, s. 21; M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 58. Pojawiły się też głosy o ograniczaniu przez art. 199a § 3 o.p. swobody umów czy wolności gospodarczej. Podsumowanie tej dyskusji przedstawia R. Zelwiański, *Ustalenie...*, s. 49–51. Krytycznie co do tych argumentów P. Karwat, *Czy organy...*, s. 26.

¹⁶⁵ Wyrok TK z 14 czerwca 2006 r., K 53/05. Zob. też R. Zelwiański, *Ustalenie...*, s. 51–54; P. Karwat, *Czy organy...*, s. 24; M. Piłaszewicz, *Glosa...*, s. 490; M. Świercz, *Glosa...*, s. 19, 22; A. Zdunek, *Ocena...*, s. 308–309; M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 48–49.

¹⁶⁶ H. Filipczyk, *Kwalifikacja...*, s. 21–22; T. Nowak, *Kompetencje...*, s. 11–12, 15.

uznaniowość decyzji organu o zastosowaniu tego środka w zakresie identyfikacji „wątpliwości”. Stąd ryzyko nieuwajniania przez organ wątpliwości i rozstrzygnięcia ich na „własną rękę” celem uniknięcia procesu cywilnego. Co istotne, na etapie legislacyjnym zrezygnowano z przesłanki „poważnych wątpliwości”. Należałoby uznać, że wątpliwości powstają w razie niezgodności stanowisk organu i podatnika, w tym także w razie zgodnego oświadczenia stron umowy co do jej konkretnego charakteru, w razie braku jego potwierdzenia w innych dowodach, także w rzadszych przypadkach rozbieżności twierdzeń kontrahentów. Oczywiście podatnik może niewiąząco wnioskować o wystąpienie do sądu powszechnego. Natomiast organ nie powinien oczekiwać od podatnika wszczęcia postępowania o ustalenie stosunku prawnego¹⁶⁷.

Ze względu na stosowne odesłania do art. 199a § 3 o.p. organ może wytoczyć powództwo także w ramach kontroli podatkowej lub celno-skarbowej jeszcze przed wszczęciem postępowania podatkowego¹⁶⁸. Z powództwem może wystąpić organ zarówno pierwszej, jak i drugiej instancji¹⁶⁹. Na czas postępowania przed sądem powszechnym organ z urzędu zawiesza postępowanie podatkowe (art. 201 § 1 pkt 2 i art. 205a § 1 pkt 4 o.p.). W tym okresie nie nalicza się odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych (art. 54 § 1 pkt 4 o.p.) i zawieszeniu ulega bieg przedawnienia (art. 70 § 6 pkt 3 o.p.). Ostateczne rozstrzygnięcie sprawy podatkowej może się jednak opóźnić o lata¹⁷⁰. Jeśli wcześniej między stronami w ramach sporu cywilnoprawnego doszło do rozstrzygnięcia powództwa o świadczenie prawomocnym wyrokiem, to organ zasadniczo nie

¹⁶⁷ Wyrok TK z 14 czerwca 2006 r., K 53/05. W wyroku TK słusznie wskazano, że wątpliwości nie mogą być wynikiem subiektywnych zapatrywań danego organu, ale muszą wynikać ze zgromadzanego materiału dowodowego. Zob. też R. Zelwiański, *Ustalenie...*, s. 53; P. Karwat, *Czy organy...*, s. 24, 26; M. Lewandowski, *Powództwo...*, s. 321–322, 327; M. Piłaszewicz, *Glosa...*, s. 491; M. Świercz, *Glosa...*, s. 21–24; P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 189–190; H. Filipczyk, *Kwalifikacja...*, s. 19–20, 22–23; M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 48–49, 52–53; C. Kosikowski, *Autonomia...*, s. 7; C. Kosikowski, *Glosa...*, s. 119–122; M. Kondej, *Klauzula...*, s. 29; A. Hanusz, *Swoboda...*, s. 3; R. Bernat, *Wykładnia...*, s. 42, 48; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 137–138. Pojawił się również postulat wprowadzenia ustawowego obowiązku wystąpienia z powództwem w razie różnicy zdań między organem a podatnikiem, względnie przyznanie uprawnienia do wystąpienia z powództwem podatnikowi. Tak A. Franusz, A. Goettel, *Powództwo organów...*, s. 81–82, 85; P. Karwat, *Czy organy...*, s. 26, 29; C. Kosikowski, *Glosa...*, s. 122; K. Kobyłko, *Klauzula...*, s. 185; M. Piłaszewicz, *Glosa...*, s. 491.

¹⁶⁸ Odmienne P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 190.

¹⁶⁹ M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 51. Jak się zdaje, przeciwnie R. Mastalski, *Kontrowersyjne...*, s. 8. W praktyce najczęściej powództwa są wnoszone przez naczelników urzędów skarbowych. Zob. P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 208.

¹⁷⁰ H. Filipczyk, *Kwalifikacja...*, s. 21; C. Kosikowski, *Autonomia...*, s. 7; K. Kobyłko, *Klauzula...*, s. 182; R. Mastalski, *Kontrowersyjne...*, s. 8; A. Hanusz, *Zasada...*, s. 49–50; A. Hanusz, *Swoboda...*, s. 5–6; R. Bernat, *Wykładnia...*, s. 50. Natomiast K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 136, uważa, że nie trzeba zawieszać postępowania przed organem podatkowym.

powinien mieć wątpliwości co do istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa, z którego wynikał tytuł do żadanego już wcześniej świadczenia i jednocześnie nie będzie w stanie wykazać przesłanki niezbędności, o której mowa niżej¹⁷¹.

Środek cywilnoprosesowy w postaci powództwa o ustalenie znajduje ogólną podstawę w art. 189 k.p.c., według którego powód może żądać ustalenia przez sąd istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa, gdy ma w tym interes prawny. Zgodnie z dominującym poglądem interes to przesłanka merytoryczna (podobnie jak legitymacja procesowa i istnienie prawa), a art. 189 k.p.c. to przepis materialnoprawny, a nie procesowy. Dochodzenie takiego ustalenia jest zwykle uznawane za środek typowo defensywny (prewencyjny)¹⁷². Na mocy przepisu szczególnego w art. 189¹ k.p.c. uprawnienie to przysługuje również, w toku prowadzonego postępowania, organowi podatkowemu, jeżeli ustalenie istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa jest niezbędne dla oceny skutków podatkowych. Ten ostatni przepis nadaje formę prawną uprawnieniu organu (powództwo o ustalenie w trybie procesowym), przyznaje organom podatkowym zdolność sądową, przełamuje regułę ogólną z art. 189 k.p.c., pozwalając na wykazanie organowi interesu publicznoprawnego zamiast niemożliwego w tym przypadku do wykazania interesu prywatnoprawnego, wskazuje materialnoprawną przesłankę uwzględnienia powództwa polegającą na niezbędności wystąpienia przez organ z omawianym roszczeniem. Niezbędność nie oznacza, że czynność prawna musi bezpośrednio leżeć u podstaw przyszłej decyzji organu podatkowego. Wystarczy, że związane są z nią skutki podatkowe¹⁷³.

¹⁷¹ W tym kierunku chyba R. Bernat, *Wykładnia...*, s. 48. Por. M. Romańska, *Wykorzystanie powództwa o ustalenie (art. 189 k.p.c.) w stosunkach umownych*, „Palestra” 2015, nr 5–6, s. 98–99, według której w takiej sytuacji również „zwykle” powództwo o ustalenie nie jest co prawda objęte powagą rzeczy osądzonej, ale nie może być uwzględnione z powodu braku po stronie powoda interesu prawnego do uzyskania rozstrzygnięcia.

¹⁷² M. Romańska, *Wykorzystanie...*, s. 94–95, 98; P. Karwat, *Czy organy...*, s. 26, 29; W. Szwaczko, *Ocena...*, s. 44. Stanowisko odmienne – o interesie prawnym jako przesłance procesowej, a nie merytorycznej – obszernie uzasadnia natomiast K. Weitz, *Charakter interesu prawnego jako przesłanki powództwa o ustalenie (art. 189 k.p.c.)*, „Przegląd Sądowy” 2018, nr 7–8, s. 7–36.

¹⁷³ Wyrok TK z 14 czerwca 2006 r., K 53/05; A. Franasz, A. Goettel, *Powództwo organów...*, s. 78–81; R. Zelwianski, *Ustalenie...*, s. 52; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 139–140. P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 190. W wyroku SN z 18 stycznia 2013 r., IV CSK 322/12, LEX 1350202 uznano jednak, że przesłanka niezbędności zastępuje interes prawny, ale nim nie jest ze względu m.in. na alternatywne instrumenty ochrony interesów fiskalnych państwa. Podobnie M. Lewandowski, *Powództwo...*, s. 324–325, 327. Krytycznie do tego stanowiska odnieśli się A. Franasz, A. Goettel, *Powództwo o ustalenie istnienia lub nieistnienia prawa lub stosunku prawnego – glosa – IV CSK 322/12*, „Monitor Podatkowy” 2016, nr 12, s. 47–50. Natomiast P. Karwat, *Czy organy...*, s. 27–28 uważa, że prawdopodobieństwo przeprowadzenia skutecznego dowodu niezbędności jest znikome. Natomiast A. Hanusz dopuszczał powództwo organu o ustalenie także przed wprowadzeniem art. 189¹ k.p.c. (A. Hanusz, *Zasada...*, s. 49–50, A. Hanusz, *Swoboda...*, s. 6).

Organ jako powód pozywa wszystkie strony stosunku cywilnoprawnego, choćby nie były uczestnikami postępowania podatkowego. Pozwani mają status współuczestników jednolitych. Organ musi też określić wartość przedmiotu sporu¹⁷⁴. Jako stronę powodową oznaczyć należy nazwę organu, a nie Skarb Państwa działający przez właściwy urząd skarbowy (*stationes fisci*)¹⁷⁵. Powództwo może dotyczyć jedynie żądania dokonania ustaleń w zakresie cywilnoprawnych praw i stosunków prawnych, nie zaś faktów (w wyjątkowych sytuacjach tzw. faktu prawotwórczego, np. nieważności wypowiedzenia umowy). Przedmiotami ustalenia mogą być istota prawna (natura) umownego stosunku prawnego, ustalenie treści niektórych elementów stosunku (postanowienia umownego) czy zasada, według której określana ma być wysokość świadczenia okresowego. Zapadłe orzeczenie jest deklaratywne i ma cechę prejudykatu wiążącego działające w sprawie organy podatkowe i ewentualnie sądy administracyjne obu instancji (art. 365 § 1 k.p.c.), co oznacza, że ustalone przez sąd powszechny fakty uznaje się za udowodnione w ramach procedur podatkowych. W przeciwieństwie do środków dowodowych rozstrzygnięcie sądu powszechnego nie podlega dowodzeniu ani tym bardziej weryfikacji w postępowaniu podatkowym czy kontrolnym. Brak wątpliwości po stronie organu skutkuje odrzuceniem pozwu ze względu na niedopuszczalność drogi sądowej (art. 199 § 1 pkt 1 k.p.c.). W wyroku uwzględniającym powództwo sąd dokonuje potwierdzenia negatywnego albo pozytywnego na podstawie norm prawa prywatnego. Natomiast w wyroku oddalającym powództwo potwierdzenie istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego zależy od przyczyny takiego rozstrzygnięcia. Przed sądem powszechnym organ powinien wykazać, że dokonane w wyroku ustalenie będzie determinować ocenę skutków podatkowych, np. zdecyduje o kształcie decyzji w postępowaniu podatkowym. Natomiast niewykazanie niezbędności – co pozostaje w ocenie sądu – prowadzi do oddalenia powództwa, co nie oznacza jednak, że stosunek prawny istnieje lub nie istnieje. W praktyce badanie tej przesłanki może być dla sądów powszechnych trudne, jako wymagające znajo-

¹⁷⁴ W kwestii współuczestnictwa zob. M. Romańska, *Wykorzystanie...*, s. 104–105. Nie jest jasne, czy będzie ona równa wartości umowy (wynagrodzenia), spornej kwocie podatku czy kwocie całego zobowiązania podatkowego w postępowaniu podatkowym. To ostatnie rozwiązanie przyjmują K. Kobyłko, *Klauzula...*, s. 180–181 i P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 195, 199. Zob. jednak postanowienie SN z 19 kwietnia 1989 r. II CZ 59/89, LEX 8956, dotyczące wartości przedmiotu sporu w sprawie o ustalenie, że strony wiązała nie umowa sprzedaży, lecz umowa o pośrednictwie przy sprzedaży.

¹⁷⁵ Wyroki SN: z 28 stycznia 2010 r., IV CSK 261/09, LEX 655210; z 18 stycznia 2013 r., IV CSK 322/12; P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 197.

mości prawa podatkowego¹⁷⁶. Wydaje się, że oddalenie powództwa ze względu na niewykazanie niezbędności nie zamyka drogi organowi podatkowemu do ponownego wytoczenia powództwa w razie zmiany okoliczności stanowiących podstawę oceny niezbędności¹⁷⁷. Zasady dotyczące rozkładu dowodu i postępowania dowodowego w procesie wytoczonym przez organ kształtują się tak jak w „zwykłych” postępowaniach cywilnych. Jednocześnie jednak, ze względu na obowiązki wynikające z ordynacji podatkowej, organ powinien przedstawić wszystkie zgromadzone dowody mające znaczenie dla kwestii kwalifikacji cywilnoprawnej czynności podatnika, także te wspierające stanowisko przeciwne do własnego. W razie zaniedbań organu stosowne dowody powinien w swoim interesie przedstawić podatnik¹⁷⁸. Z badań empirycznych wynika, że sądy dokonywały najczęściej ustaleń faktycznych na podstawie dowodów z dokumentów w postaci akt zgromadzonych przez organ podatkowy w ramach postępowania podatkowego, a jedynie sporadycznie zdarzało się analizować sądom inne jeszcze dokumenty, np. dotyczące wykonania umowy¹⁷⁹.

W praktyce omawiania instytucja nie zawsze odpowiada potrzebom postępowania podatkowego. Organy podatkowe zresztą często rygorystycznie pojmują hipotezę art. 199 § 3 o.p.¹⁸⁰ i dość oszczędnie korzystają z uprawnienia z art. 199a § 3 o.p., który jest czasochłonny – zwłaszcza w realiach polskiego sądownictwa powszechnego – i ogranicza swobodę działania organów podatkowych¹⁸¹ dyspo-

¹⁷⁶ Wyrok TK z 14 czerwca 2006 r., K 53/05; A. Franusz, A. Goettel, *Powództwo organów...*, s. 76–78, 82–83; M. Goettel, A. Goettel, *Prawo cywilne a prawo podatkowe...*, s. 55–56; H. Filipczyk, *Kwalifikacja...*, s. 21, 23; R. Zelwiański, *Ustalenie...*, s. 51–52; P. Karwat, *Czy organy...*, s. 25, 28; C. Kosikowski, *Autonomia...*, s. 7; C. Kosikowski, *Glosa...*, s. 123; M. Lewandowski, *Powództwo...*, s. 321, 326; K. Kobyłko, *Klauzula...*, s. 180, 182; M. Świercz, *Glosa...*, s. 23; A. Zdunek, *Ocena...*, s. 312; M. Romańska, *Wykorzystanie...*, s. 96–97, 101, 106–107; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 139–140. Niektórzy autorzy traktują jednak art. 199a § 3 o.p. jako środek dowodowy. Zob. M. Piłaszewicz, *Glosa...*, s. 489; P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 189–190; M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 46.

¹⁷⁷ K. Kobyłko, *Klauzula...*, s. 182–183; M. Romańska, *Wykorzystanie...*, s. 102. Problem ten wiąże się z zagadnieniem powagi rzeczy osądzonej (art. 366 k.p.c.).

¹⁷⁸ Wyrok TK z 14 czerwca 2006 r., K 53/05; R. Zelwiański, *Ustalenie...*, s. 51; H. Filipczyk, *Kwalifikacja...*, s. 20; P. Karwat, *Czy organy...*, s. 25; K. Kobyłko, *Klauzula...*, s. 179. Na kolizję zasad dowodowych w obu postępowaniach zwraca uwagę M. Świercz, *Glosa...*, s. 23–24. Przeciwno dopuszczalności ustalania przez sąd powszechny okoliczności faktycznych opowiada się K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 138. W kwestii problemów dowodowych zob. też P. Karwat, *Sądowa...*, s. 32.

¹⁷⁹ P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 203.

¹⁸⁰ Jako ograniczoną do sytuacji, gdy czynność cywilnoprawna wypełnia znamiona przedmiotu opodatkowania w sposób wyłączny i samodzielny bez poddawania modyfikacjom prawa podatkowego, tj. w podatku od czynności cywilnoprawnych albo do sytuacji weryfikacji samego „istnienia” stosunku prawnego i jego przyporządkowania do typu kodeksowego, ale już nie jego „treści” (np. wysokości świadczeń). Szerzej K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 140, 190, 385.

¹⁸¹ H. Filipczyk, *Kwalifikacja...*, s. 22. W badaniach empirycznych na podstawie 50 spraw wyliczono średni czas postępowania pierwszoinstancyjnego na 659 dni. Zob. P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 206.

nujących obecnie całym arsenałem instrumentów antyabuzyjnych. Po pierwsze, podatnik, w celu ochrony własnego interesu w postępowaniu podatkowym nie jest uprawniony do wytoczenia powództwa przeciwko organowi lub drugiej stronie umowy w sytuacji niespornej¹⁸². Podatnicy mogą starać się następnie co najwyżej podważyć zaniechania organów przed sądem administracyjnym¹⁸³. Po drugie, stan faktyczny może wskazywać na istnienie alternatywnych możliwych stosunków prawnych, np. czy podatnik jest stroną umowy sprzedaży czy darowizny. Jednak sąd nie ma możliwości orzeczenia o tym, który ze stosunków istnieje. Wykluczenie jednego stosunku nie rozwiewa wszystkich wątpliwości organu. W takim przypadku organowi pozostaje wniesienie kolejnego pozwu lub samodzielne ustalenie stanu faktycznego. Środkiem zaradczym byłoby zwrócenie się przez organ w pierwotnym pozwie z żądaniem ewentualnym na wypadek nieuwzględnienia powództwa. Niedopuszczalne jest jednak żądanie, by na wypadek ustalenia przez sąd nieistnienia wskazanego przez stronę powodową stosunku prawnego lub prawa sąd sam oznaczył, jaki stosunek prawny lub jakie prawo zachodzi¹⁸⁴. Po trzecie, nie jest jasne, czy w sytuacji toczącego się już między stronami sporu o prawo lub stosunek prawny organ podatkowy

Na czasochłonność wskazuje też TK w wyroku z 14 czerwca 2006 r., K 53/05, zastrzegając jednocześnie, że „szybkość postępowania nie może dominować nad potrzebą wydania prawidłowej decyzji podatkowej opartej na ustaleniach zgodnych ze stanem faktycznym”, i sugerując ustawodawcy „uzupełnienie regulacji ustawowych o odpowiednie rozwiązania, które zapobiegać będą przewlekłości postępowania”. Należy pamiętać, że stronom przysługuje apelacja. Zob. też R. Zelwiański, *Ustalenie...*, s. 51; P. Karwat, *Czy organy...*, s. 26–27; C. Kosikowski, *Autonomia...*, s. 7; C. Kosikowski, *Glosa...*, s. 123; K. Kobyłko, *Klauzula...*, s. 183; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 140.

¹⁸² Uchwała SN z 28 września 2005 r., I PZP 2/05, LEX 155412; P. Karwat, *Czy organy...*, s. 26; C. Kosikowski, *Glosa...*, s. 121; K. Kobyłko, *Klauzula...*, s. 180, 184.

¹⁸³ Zasadność zarzutu naruszenia przez organ art. 199a § 3 o.p. poprzez zaniechanie wytoczenia powództwa z art. 189¹ k.p.c. uznano w wyroku NSA z 20 stycznia 2009 r., II FSK 1509/07, LEX 508210; w prawomocnych wyrokach WSA w Warszawie z 31 maja 2006 r., III SA/Wa 983/06, LEX 244695; z 16 października 2006 r., III SA/Wa 2601/06, LEX 912833; w wyroku WSA w Krakowie z 9 sierpnia 2007 r., I SA/Kr 296/06, LEX 282465. Odmienne w wyroku NSA z 20 lutego 2009 r., II FSK 1751/07, LEX 519003. Zob. H. Filipczyk, *Kwalifikacja...*, s. 23; K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 138; K. Kobyłko, *Klauzula...*, s. 178, 180. Ten ostatni autor wskazuje nawet na podstawę wznowienia postępowania w razie wydania decyzji bez uzyskania wymaganego prawem stanowiska innego organu (art. 240 § 1 pkt 6 o.p.).

¹⁸⁴ A. Franusz, A. Goettel, *Powództwo organów...*, s. 81, 84–85; P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 202; H. Filipczyk, *Kwalifikacja...*, s. 20–21. Por. też C. Kosikowski, *Glosa...*, s. 122. Zdaniem ostatniego autora organ i podatnik oczekiwali by od sądu powszechnego ustalenia dodatkowo, czy nie pozorowano pewnych czynności lub czy nie zmierzano do obejścia prawa podatkowego. Przeciwny temu jest R. Mastalski, *Kontrowersyjne...*, s. 7–8, według którego do rozstrzygnięcia o obejściu prawa podatkowego uprawniony jest tylko sąd administracyjny sprawujący kontrolę działalności administracji publicznej. Podobnie M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 48.

może realizować uprawnienie z art. 199a § 3 o.p.¹⁸⁵. Należałoby raczej uznać, że ze względu na tożsamość przedmiotową powstaje stan zawisłości skutkujący odrzuceniem pozwu organu (art. 199 § 1 pkt 2 k.p.c.)¹⁸⁶. W takiej sytuacji organ powinien zawiesić postępowanie do czasu rozstrzygnięcia sporu cywilnego (art. 201 § 1 pkt 2 o.p.)¹⁸⁷. Po czwarte, wiążący charakter wyroku sądu powszechnego – zwłaszcza niekorzystnego dla podatnika – sprawia, że dwuinstancyjność postępowania podatkowego i możliwość weryfikacji decyzji organu przez sądy administracyjne mogą mieć iluzoryczne znaczenie¹⁸⁸.

Co do zasady miejscowo właściwy powinien być sąd właściwości ogólnej pozwanego (podatnika) w myśl zasady *actor sequitur forum rei*, a w przypadku wielości i różnego miejsca zamieszkania stron czynności prawnej wybór sądu powinien należeć do powoda¹⁸⁹. Sporne jest, czy w przypadku zapisu prorogacyjnego¹⁹⁰ lub zapisu na sąd polubowny¹⁹¹ dopuszczalne jest wytoczenie powództwa o ustalenie przed sądem powszechnym bez uwzględnienia zapisu. Klauzulą prorogacyjną można w „zwykłych” sprawach cywilnych objąć spory o ustalenie stosunku prawnego lub prawa. Również w odniesieniu do zdatności arbitrażowej dominuje obecnie pogląd, że strony mogą poddać do rozpoznania sądu polubownego spór o ustalenie stosunku prawnego lub prawa, tym nieistnienia umowy lub stwierdzenie jej nieważności¹⁹². Należałoby chyba przyjąć, że klauzu-

¹⁸⁵ P. Karwat, *Czy organy...*, s. 27.

¹⁸⁶ Tak też chyba K. Kobylko, *Klauzula...*, s. 182.

¹⁸⁷ P. Karwat, *Sądowa...*, s. 31.

¹⁸⁸ C. Kosikowski, *Glosa...*, s. 121–122.

¹⁸⁹ Tak K. Kobylko, *Klauzula...*, s. 182. Nie można się jednak zgodzić z autorem, że rzeczowo właściwy będzie sąd okręgowy z uwagi na niemajątkowy charakter sprawy.

¹⁹⁰ Strony mogą umówić się na piśmie o poddanie sądowi pierwszej instancji, który według ustawy nie jest miejscowo właściwy, sporu już wynikłego lub sporów mogących w przyszłości wyniknąć z oznaczonego stosunku prawnego. Sąd ten będzie wówczas wyłącznie właściwy, jeżeli strony nie postanowiły inaczej (art. 46 § 1 k.p.c.). Strony oznaczonego stosunku prawnego mogą umówić się na piśmie o poddanie jurysdykcji sądów państwa obcego wynikłych lub mogących wyniknąć z niego spraw o prawa majątkowe, wyłączając jurysdykcję sądów polskich, jeżeli umowa taka jest skuteczna według prawa mającego do niej zastosowanie w państwie obcym (art. 1105 § 1 k.p.c.). Brak jurysdykcji krajowej sąd bierze pod rozwagę z urzędu w każdym stanie sprawy. W razie stwierdzenia braku jurysdykcji krajowej sąd odrzuca pozew lub wniosek (art. 1099 § 1 k.p.c.).

¹⁹¹ Poddanie sporu pod rozstrzygnięcie sądu polubownego wymaga umowy stron, w której należy wskazać przedmiot sporu lub stosunek prawny, z którego spór wyniknął lub może wyniknąć (zapis na sąd polubowny) (art. 1161 § 1 k.p.c.). W razie wniesienia do sądu sprawy dotyczącej sporu objętego zapisem na sąd polubowny sąd odrzuca pozew lub wniosek o wszczęcie postępowania nieprocesowego, jeżeli pozwany albo uczestnik postępowania nieprocesowego podniósł zarzut zapisu na sąd polubowny przed wdaniem się w spór co do istoty sprawy (art. 1165 § 1 k.p.c.).

¹⁹² Postanowienia SN: z 21 maja 2010 r., II CSK 670/09, LEX 589813; z 18 czerwca 2010 r., V CSK 434/09, LEX 738365, uchwała SN z 23 września 2010 r., III CZP 57/10, LEX 602463. Zob. też

la prorogacyjna i zapis na sąd polubowny nie wiążą organu podatkowego, który nie jest stroną umowy prorogacyjnej czy umowy o arbitraż. W dodatku analizowane powództwo nie jest wynikiem sporu między stronami transakcji (por. art. 46 § 1 k.p.c. i art. 1161 § 1 k.p.c.), choć mieści się w kategorii spraw o prawa majątkowe (por. art. 1105 § 1 k.p.c.). Za powyższym stanowiskiem przemawiają też względy celowościowe, w szczególności różne zagrożenia w przypadku odmiennej interpretacji. Polski sąd państwowy jest związany prawem, w tym zasadami legalności i praworządności, podczas gdy sąd polubowny może orzekać z uwzględnieniem reguł słuszności, a nawet odstąpić od wymogu przestrzegania obowiązujących przepisów prawa materialnego. W przypadku zagranicznego sądu państwowego polski organ nie znałby procedury, a zagraniczne orzeczenie mogłoby wymagać procedury uznania w Polsce. Polskie państwo nie ma też kontroli nad jakością zagranicznego orzecznictwa. Problematiczne byłoby też przekazywanie akt sprawy podatkowej obcej instytucji sądowiczej. Nie wdając się w szczegółowe rozważania co do sądu właściwego, wydaje się, że rozwiązania kodeksowe dotyczące właściwości miejscowej powinny pozwolić na określenie sądu właściwego nawet w przypadku, gdy podatnik i pozostałe strony umowy nie mają siedziby w Polsce (np. art. 33 i 34 k.p.c.).

Z częściowych statystyk opracowanych na podstawie danych uzyskanych w trybie informacji publicznej przez P. Kowalskiego wynika, że liczba wnoszonych do sądów powszechnych powództw przez organy podatkowe jest znikoma. Najczęściej pozwy wnoszone są w przedmiocie podatków dochodowych i dotyczą przedsiębiorców. Sądy I instancji najczęściej uwzględniają powództwo, ustalając nieistnienie stosunku prawnego z uwagi na nieważność umowy z powodu pozorności. Można przypuszczać, że niewystępowanie przez organy z powództwem jest wynikiem dokonywania przez nie samodzielnej kwalifikacji czynności prawnej w trybie art. 199a § 1 o.p.¹⁹³. Jednak w sprawach z elementem obcym, w których występują szczególne trudności z kwalifikacją czynności cywilnoprawnych podjętych przez podatnika, szczególnie celowe może być skorzystanie z pomocy właściwego sądu powszechnego. Organy nie znają prawa obcego i mają ograniczone instrumenty, aby samodzielnie dokonywać ustaleń stosunków cywilnoprawnych z elementem obcym. Dziwi więc,

A. Fiutowska, *Dopuszczalność powództwa o ustalenie związania zapisem na sąd polubowny w trybie art. 189 k.p.c. wobec ograniczenia kognicji sądu powszechnego w sprawach poddanych rozstrzygnięciu sądu polubownego*, „Internetowy Przegląd Prawniczy TBSP UJ” 2017, nr 9, s. 50–56.

¹⁹³ P. Kowalski, *Powództwo...*, s. 208–209. Autor stawia pytanie o zasadność utrzymywania instytucji z art. 189¹ k.p.c. w związku z art. 199a § 3 o.p.

że nie odnotowano tego typu spraw rozpoznawanych przez sądy wskutek powództw organów podatkowych.

Jak już wcześniej wzmiankowano, w polskiej doktrynie postępowania cywilnego od niedawna dyskutuje się, czy uznanie interesu prawnego z art. 189 k.p.c. za przesłankę materialnoprawną w ogóle pozwala na zastosowanie prawa obcego. Logiczną konsekwencją tej koncepcji jest stosowanie przez polski sąd nie art. 189 k.p.c., ale jego odpowiednika określonego w prawie obcym, jeśli w sprawie właściwe jest prawo obce. Rozwiązaniem mogłoby być uznanie procesowego charakteru analizowanego przepisu¹⁹⁴. Różnice przy przyjęciu którejś z koncepcji rysują się wówczas w sferze skutków prawnych braku po stronie powoda interesu prawnego, sposobu jego badania przez sąd, kwestii prawomocności, postępowania odwoławczego i kasacyjnego. Oczywiście analiza tego zagadnienia wykracza poza ramy niniejszego opracowania¹⁹⁵. W doktrynie prawa podatkowego pojawił się nawet pogląd (błędnie uzasadniony), że powództwo organu podatkowego o ustalenie czynności prawnej dokonanej na terytorium innego kraju jest niedopuszczalne¹⁹⁶.

Jeśli jednak podzielić dominujące stanowisko o materialnoprawnym charakterze art. 189 k.p.c., to można by próbować bronić koncepcji, że art. 189¹ k.p.c. stosowany łącznie z art. 189 k.p.c. jest przepisem wymuszającym swoje zastosowanie. Z treści i funkcji przepisu przyznającego organowi podatkowemu uprawnienie do wytoczenia powództwa do sądu powszechnego wynika, że ma być on stosowany bez względu na to, jakiemu prawu dany stosunek podlega. Dochodziłby więc on do głosu obok prawa zasadniczo dla danego stosunku (danej sytuacji) właściwego. Strony nie mogłyby pozbawić organu podatkowego tego uprawnienia, umawiając się na prawo właściwe nieprzewidujące powództwa o ustalenie dostępnego dla organów podatkowych. Oczywiście w razie uznania procesowego charakteru art. 189 i 189¹ k.p.c. problem ten nie wystąpi.

Z powyższego wynika, że instrument z art. 199a § 3 o.p. w obecnym kształcie jest mało efektywnym środkiem ustalania treści stosunków cywilnoprawnych

¹⁹⁴ Według prawa procesowego cywilnego stosuje się prawo krajowe (*legis fori processualis*), o ile ustawa inaczej nie stanowi. Według reguł prawa materialnego uwzględnia się zaś prawo właściwe wskazane przez odpowiedni łącznik. Szerzej K. Weitz, *Charakter...*, s. 26. Problem dostrzegali dawniej M. Allerhand, *Sądowe dochodzenie zobowiązań niezupełnych*, „Polski Proces Cywilny” 1939, nr 7–8, s. 195–197.

¹⁹⁵ Analizuje to K. Weitz, *Charakter...*, s. 27–35.

¹⁹⁶ R. Bernat, *Wykładnia...*, s. 48. Autor wskazuje na art. 1099 k.p.c. dotyczący braku jurysdykcji krajowej. Jednakże płaszczyzny jurysdykcji i prawa właściwego nie można utożsamiać, a miejsce dokonania czynności prawnej (*lex loci actus*) jest tylko jednym z możliwych łączników i zwykle nie decyduje o prawie właściwym dla weryfikacji ważności, treści i wykładni czynności, ale co najwyżej dla weryfikacji jej formy.

z elementem obcym. Jednocześnie jest to narzędzie bardzo trudne w stosowaniu na tle pojawiających się licznych wątpliwości natury procesowej. Należałoby jednak przynajmniej podjąć próbę jego wykorzystania przed ewentualnym uwzględnieniem zamiast prawa obcego prawa polskiego jako statutu zastępczego (art. 10 ust. 2 p.p.m.).

5.6. Kontrola sądownoadministracyjna uwzględniania obcego prawa prywatnego przez organy

Ze względu na ramy niniejszego opracowania kwestia weryfikacji uwzględniania prawa obcego na etapie postępowania sądownoadministracyjnego została ograniczona do kilku uwag.

Po pierwsze, odmiennie niż organy podatkowe sądy administracyjne nie stosują przepisów materialnego i procesowego prawa podatkowego w tym znaczeniu, że nie ustalają bezpośrednio uprawnień i powinności adresatów norm (podatników). Oceniają jedynie zgodność zaskarżonego aktu administracyjnego ze stosowną podstawą prawną na płaszczyźnie materialnej, proceduralnej i ustrojowej. Stosowanie przepisów prawa podatkowego tworzących tzw. normy dopełnienia (przepisów stosowanych przez organ podatkowy) w ramach kontroli działalności administracji podatkowej ujmuje się co najwyżej jako „weryfikacyjne stosowanie prawa” (por. art. 174 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi¹⁹⁷ o podstawach skargi kasacyjnej). Zadaniem sądu nie jest też dokonywanie ustaleń faktycznych. Jedynie wyjątkowo sąd może przeprowadzić dowody uzupełniające z dokumentów (art. 106 § 3 p.p.s.a.). Elementem kontroli legalności działania organu podatkowego jest jedynie powinność zbadania przez sąd, czy dokonując ustalenia stanu faktycznego, organ nie naruszył przepisów proceduralnych pozwalających na urzeczywistnienie zasady prawdy obiektywnej¹⁹⁸. Tym bardziej sąd administracyjny nie „stosuje” norm prawa prywatnego międzynarodowego ani wskazanych przez normę kolizyjną norm prawa obcego.

¹⁹⁷ Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, t.j. Dz.U. 2019, poz. 2325 ze zm.

¹⁹⁸ Uchwała NSA z 26 października 2009 r., I OPS 10/09, LEX 524941; D. Gregorczyk, *Stosowanie prawa administracyjnego przez sąd administracyjny*, [w:] B. Dolnicki (red.), *Sądowe stosowanie prawa*, Wydawnictwo Uniwersytetu Śląskiego, Katowice 2014, s. 47–57.

Inaczej niż w postępowaniu cywilnym¹⁹⁹ naruszenie wiążącej organ normy kolizyjnej (poprzez niezastosowanie prawa właściwego), nieprawidłowe zastosowanie normy kolizyjnej obowiązującej w Polsce, błędy organu w ustaleniu (zrozumieniu) prawa obcego, niewłaściwa wykładnia i zastosowanie prawa obcego i niewystarczające wysiłki podejmowane w celu stwierdzenia treści prawa obcego nie będą stanowiły samodzielnej podstawy uchylenia rozstrzygnięcia organu.

Nie oznacza to jednak, że błędna rekonstrukcja treści czynności cywilnoprawnej i inne błędy wynikające z nieuwzględnienia właściwego prawa prywatnego nie mogą być w sposób pośredni przedmiotem skargi do sądu administracyjnego²⁰⁰. Ewentualny zarzut w skardze do WSA, związany z nieuwzględnieniem przez organ właściwego prawa obcego, może być ujmowany jako naruszenie materialnego przepisu ustawy podatkowej w ewentualnym powiązaniu z regulacjami prawa kolizyjnego i właściwego prawa prywatnego, o ile przepisy podatkowe odsyłają milcząco lub wprost do prawa prywatnego²⁰¹. W sporze dotyczącym cen transferowych można nadto konstruować zarzut nieuwzględnienia prawa obcego na naruszeniu przez organ przepisów materialnych dotyczących sposobu i trybu oceny zgodności warunków ustalonych przez podmioty powiązane z warunkami, jakie ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane. W części przypadków zarzut nie powinien być ujmowany jako naruszenie przepisu prawa materialnego, ale powinien być formułowany raczej na płaszczyźnie naruszeń procedury.

Po drugie, skoro zadaniem sądów administracyjnych nie jest dokonywanie ustaleń faktycznych, a jedynie kontrola stosowania przepisów przez organy administracji publicznej, to ich działalność w zasadzie wyjątkowo i w wąskim zakresie wymaga współdziałania z organami innych państw. Stosownie do art. 300 p.p.s.a. w sprawach nieuregulowanych w ustawie do postępowania w zakresie obrotu zagranicznego stosuje się odpowiednio przepisy o ustroju sądów powszechnych oraz przepisy kodeksu postępowania cywilnego dotyczące międzynarodowego postępowania cywilnego. Przepis ten poddawany jest słusznej krytyce, ponieważ przepisy z zakresu międzynarodowego postępowania cywilnego w niewielkim tylko zakresie nadają się do odpowiedniego zastoso-

¹⁹⁹ Por. W. Popiołek, M. Zachariasiewicz, *Poland...*, s. 289; K. Sznajder-Peroń, *Zagadnienia...*, s. 21.

²⁰⁰ A. Hanusz, *Swoboda...*, s. 6 postrzega natomiast błędną kwalifikację umowy cywilnoprawnej prowadzącą do niewłaściwego rozstrzygnięcia sprawy jako naruszenie prawa materialnego.

²⁰¹ Tak też K. Radzikowski, *Prawnopodatkowe...*, s. 61. Por. wyrok NSA z 11 sierpnia 2010 r., II FSK 519/09, LEX 628709, według którego przepis cywilnoprawny nie może być podstawą rozstrzygnięcia sprawy podatkowej. Nie jest ona bowiem sprawą z zakresu prawa cywilnego.

wania przez sąd administracyjny²⁰². Na podstawie wspomnianego odesłania w postępowaniu sądowoadministracyjnym można stosować np. art. 1138 k.p.c. zrównujący moc dowodową zagranicznych dokumentów urzędowych z polskimi dokumentami urzędowymi²⁰³. Kontrowersyjna jest natomiast dopuszczalność zastosowania na podstawie tego odesłania art. 51a p.u.s.p. ze względu na ograniczoną kognicję sądu administracyjnego. Są jednak argumenty za stanowiskiem, że w ramach kontroli uwzględnienia przez organ prawa obcego sąd powinien z urzędu ustalić to prawo obce, korzystając ze środków poszukiwania treści tego prawa. Rzetelna kontrola naruszenia materialnego przepisu ustawy podatkowej może bowiem wymagać weryfikacji prawidłowego uwzględnienia prywatnoprawnej normy prawa obcego. Na gruncie obecnej praktyki sądowej szanse na uwzględnienie takiego zarzutu nie są duże. Dlatego w skardze kasacyjnej w większości przypadków nie należy koncentrować się jedynie na naruszeniu art. 300 p.p.s.a. i przepisów kodeksu postępowania cywilnego, co jest stosunkowo częstą praktyką skarżących. W ramach „norm dopełnienia” można natomiast zarzucać naruszenie przepisów procedury podatkowej dotyczących postępowania dowodowego. Skoro ustawa ogranicza kompetencje sądów administracyjnych w zakresie przeprowadzania dowodów, to tym większe znaczenie mają zarzuty naruszenia art. 199a § 1–3 o.p.²⁰⁴

Po trzecie, w praktyce podatnik może mieć ograniczony zasób środków służących przekonaniu sądu do stanowiska o obowiązku uwzględnienia przez organ obcego prawa prywatnego. Podatnicy przedstawiają nieraz opinie dotyczące prawa obcego²⁰⁵. Sąd powinien oczywiście uwzględnić opinię znajdującą się już w aktach sprawy podatkowej, ale przeprowadzenie dowodu uzupełniającego z opinii może spotkać się z odmową (art. 106 § 3 p.p.s.a.). Sąd administracyjny nie jest też uprawniony do przeprowadzania dowodu z opinii biegłych. Jeśli uznałby on za zasadne skorzystanie z pomocy biegłego, to powinien przekazać sprawę do organu podatkowego ze wskazaniem konieczności powołania biegłego z zakresu prawa obcego²⁰⁶.

²⁰² J. Człowiekowska, *Podmioty zagraniczne w postępowaniu administracyjnym i sądowoadministracyjnym – wybrane zagadnienia*, [w:] Z. Czarnik, J. Połuszny, L. Żukowski (red.), *Internacjonalizacja administracji publicznej*, Wolters Kluwer, Warszawa 2015, s. 243–244.

²⁰³ Ł. Dąbrowski, *Moc...*, s. 122–123; J. Sadowska, *Moc...*, s. 47.

²⁰⁴ Wyrok TK z 14 czerwca 2006 r., K 53/05; R. Zelwiański, *Ustalenie...*, s. 53; M. Chodacka, *Skuteczność...*, s. 52; M. Piłaszewicz, *Glosa...*, s. 489, 492; M. Świercz, *Glosa...*, s. 22.

²⁰⁵ Wyrok NSA z 6 lipca 2022 r., II FSK 2977/19.

²⁰⁶ B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski, *Znaczenie...*, s. 13.

Ilustracją powyższych uwag jest wyrok NSA z 29 lipca 2008 r.²⁰⁷, w którym nie podzielono zarzutów strony opartych na art. 300 p.p.s.a. i art. 1143 k.p.c. oraz prawie prywatnym międzynarodowym. Odmówiono wystąpienia z żądaniem informacji o prawie państwa obcego celem dokonania ustaleń faktycznych i merytorycznego rozstrzygnięcia sprawy podatkowej. Argumentowano, że „sądy administracyjne nie stosują przepisów prawa materialnego, ich zadaniem nie jest też dokonywanie ustaleń faktycznych, a jedynie kontrola stosowania przepisów prawa przez organy administracji publicznej (art. 1 § 1 i § 2 p.u.s.a.)”. Na marginesie: NSA w sprawie tej uznał, że brak było również elementu obcego w sprawie. Ponadto problemy związane z nieuwzględnieniem przez organy, a następnie przez sądy administracyjne właściwego prawa obcego obrazuje sprawa rozstrzygnięta wyrokiem NSA z 6 lipca 2022 r.²⁰⁸. Zdaniem NSA do kwalifikacji wkładu polskiego podatnika na kapitał rezerwowy niemieckiej spółki należało zastosować polskie przepisy prawa handlowego, a nie ustawodawstwo niemieckie. Sąd nie ustosunkował się do opinii niemieckich prawników dotyczących prawa obcego i opinii polskich ekspertów dotyczących polskich instytucji porównywalnych dostarczonych w toku postępowania. Rozstrzygnięcie spotkało się z trafną krytyką doktryny²⁰⁹.

6. Wnioski

Fakty instytucjonalne podlegające kwalifikacji w świetle polskiego prawa podatkowego mogą być kreowane na podstawie obcego prawa prywatnego. W praktyce często stosunki umowne i inne stosunki cywilnoprawne, w których uczestniczą polscy podatnicy, podlegają prawu obcemu. Mimo międzynarodowych kontaktów gospodarczych i funkcjonowania w Polsce wielonarodowych grup kapitałowych nie poświęca się temu problemowi – niestety – wiele uwagi. Wciąż jednak, rekonstruując stan faktyczny, organy podatkowe mają obowiązek uwzględniania prawa obcego, czego często nie są świadome. Rozstrzygania spraw z elementem obcym nie ułatwia to, że polskie ustawy podatkowe często są nadmiernie inspirowane polskim prawem prywatnym bez namysłu nad ich rolą dla obrotu międzynarodowego. Mechanika prawa prywatnego międzynarodowego, w tym normy kolizyjne,

²⁰⁷ Wyrok NSA z 29 lipca 2008 r., II FSK 172/08, LEX 486474.

²⁰⁸ Wyrok NSA z 6 lipca 2022 r., II FSK 2977/19.

²⁰⁹ H. Litwińczuk, *Znaczenie...*, s. 55–59; B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski, *Znaczenie...*, s. 6–13.

ma do odegrania istotną rolę w praktyce podatkowej. Organy podatkowe muszą umieć stosować te normy, aby prawidłowo ocenić sytuację z elementem obcym. Szczególnie przydatna dla potrzeb stosowania prawa podatkowego może okazać się metoda substytucji i ekwiwalencji pojęć.

Konieczność uwzględnienia prawa obcego współkształtującego sytuację prawnopodatkową występuje zarówno w materialnym, jak i procesowym prawie podatkowym. Wydaje się to oczywiste w podatku od czynności cywilnoprawnych, w którym bezpośrednim przedmiotem opodatkowania może być czynność prawna poddana prawu obcemu. Jednak również w podatku od towarów i usług oraz podatkach dochodowych prawo obce może mieć wpływ na identyfikację transakcji współkształtującej przedmiot opodatkowania i na kluczowe elementy konstrukcyjne podatku (np. podstawę opodatkowania, moment powstania obowiązku podatkowego czy rozpoznania przychodu). W ostatnich latach problematyka uwzględniania prawa obcego zyskuje na znaczeniu w dziedzinie cen transferowych, a organy muszą rozwiązywać problemy związane np. z określeniem skutków transgranicznych transakcji finansowych czy skomplikowanych operacji rozliczeniowych.

Organ podatkowy ma obowiązek uwzględniania normy kolizyjnej i prawa obcego z urzędu. Powinien podejmować wszelkie możliwe działania w celu ustalenia prawa obcego, choć aktualnie nie dysponuje takimi instrumentami jak sądy powszechne. Proces uwzględniania prawa obcego wiąże się z wyzwaniem proceduralnymi (także dowodowymi) i może wydłużać czas postępowania. Organ podatkowy uprawniony jest zasadniczo do samodzielnego ustalania sytuacji faktycznej i treści czynności prawnych, również regulowanych przez obce prawo prywatne. Organ nie jest jednak w stanie uwzględnić zgodnego zamiaru stron i celu czynności bez osadzenia w konkretnym porządku prywatnoprawnym. W praktyce organy uchylają się od ustalenia treści umów i ich wykładni zgodnie z właściwym prawem obcym, i to nie tylko z urzędu, lecz także w razie inicjatywy strony przedkładającej wyjaśnienia i ekspertyzy dotyczące prawa obcego.

Organ może skorzystać z pomocy sądu powszechnego w przypadku kłopotów z właściwą kwalifikacją czynności cywilnoprawnych podjętych przez podatnika pod rządami obcego prawa prywatnego. Sąd powszechny jest faktycznie i prawnie kompetentny do ustalania skomplikowanych zagadnień cywilnoprawnych na podstawie prawa właściwego. Strony nie mogą skutecznie wyłączyć wspomnianego uprawnienia organu w umowie między nimi. Niestety, organy zazwyczaj nie ujawniają wątpliwości co do treści czynności i uchylają się od występowania z powództwami o ustalenie stosunku prawnego. Poza tym w obecnym kształcie rozwiązanie jest mało efektywne i może przedłużać

postępowanie podatkowe o lata. Są zresztą trudności w praktycznym stosowaniu przepisów procedury cywilnej, a użyteczności powództwa o ustalenie nie poprawiają ograniczenia procesowe nieadekwatne do potrzeb postępowania podatkowego. Być może z tego powodu nie odnotowuje się spraw z elementem obcym rozpoznawanych przez sądy wskutek powództw organów podatkowych.

Błędy organów wynikające z nieuwzględnienia właściwego prawa prywatnego mogą być w sposób pośredni przedmiotem zaskarżenia do sądów administracyjnych. Pamiętając o przyjętym w Polsce modelu sądownictwa administracyjnego, konieczne jest jednak odpowiednie sformułowanie zarzutów. Niestety, jakość orzecznictwa sądownoadministracyjnego w zakresie zagadnień transgranicznych nie jest jeszcze zadowalająca.

Bibliografia

Akty prawne

- Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny, tj. Dz.U. 2023, poz. 1610.
Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, tj. Dz.U. 2023, poz. 2805.
Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. 1997 Nr 78, poz. 483.
Ustawa z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych, tj. Dz.U. 2024, poz. 295.
Ustawa z dnia 27 lipca 2001 r. Prawo o ustroju sądów powszechnych, tj. Dz.U. 2020, poz. 2072.
Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, tj. Dz.U. 2019, poz. 2325.
Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tj. Dz.U. 2023, poz. 1570.
Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw, Dz.U. 2005 Nr 143, poz. 1199.
Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) 864/2007 z dnia 11 lipca 2007 r. dotyczące prawa właściwego dla zobowiązań pozaumownych (Rzym II), Dz. Urz. UE L 199 z 31.07.2007 r., s. 40–49.
Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) 593/2008 z dnia 17 czerwca 2008 r. w sprawie prawa właściwego dla zobowiązań umownych (Rzym I), Dz. Urz. UE L 177 z 4.07.2008 r., s. 6–16.

Ustawa z dnia 4 lutego 2011 r. Prawo prywatne międzynarodowe, t.j. Dz.U. 2023, poz. 503.

Ustawa z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, t.j. Dz.U. 2024, poz. 1588.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, t.j. Dz.U. 2023, poz. 1129.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, t.j. Dz.U. 2023, poz. 1783.

Akty urzędowe

Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowe: z 18 grudnia 2020 r., 0111-KDIB1-1.4010.424.2020.1.AW

Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowe z 11 marca 2021 r., 0111-KDIB1-2.4010.563.2020.1.SK.

Interpretacja ogólna Ministra Finansów nr DCT1.8203.4.2020 z 29 grudnia 2021 r. w sprawie definicji transakcji kontrolowanej.

Orzecznictwo

Postanowienie SN z 19 kwietnia 1989 r. II CZ 59/89, LEX 8956.

Wyrok TK z 11 maja 2004 r., K 4/03, LEX 112993.

Uchwała SN z 28 września 2005 r., I PZP 2/05, LEX 155412.

Wyrok WSA w Warszawie z 31 maja 2006 r., III SA/Wa 983/06, LEX 244695.

Wyrok TK z 14 czerwca 2006 r., K 53/05, LEX 197893.

Wyrok WSA w Warszawie z 16 października 2006 r., III SA/Wa 2601/06, LEX 912833.

Wyrok WSA w Warszawie z 16 października 2006 r., III SA/Wa 2602/06, LEX 294135.

Wyrok WSA w Krakowie z 9 sierpnia 2007 r., I SA/Kr 296/06, LEX 282465.

Wyrok NSA z 29 lipca 2008 r., II FSK 172/08, LEX 486474.

Wyrok NSA z 20 stycznia 2009 r., II FSK 1509/07, LEX 508210.

Wyrok NSA z 20 lutego 2009 r., II FSK 1751/07, LEX 519003.

Uchwała NSA z 26 października 2009 r., I OPS 10/09, LEX 524941.

Wyrok SN z 28 stycznia 2010 r., IV CSK 261/09, LEX 655210.

Wyrok NSA z 16 kwietnia 2010 r., II FSK 548/09, LEX 596506.

Wyrok NSA z 11 sierpnia 2010 r., II FSK 519/09, LEX 628709.
Wyrok WSA w Łodzi z 19 stycznia 2012 r., I SA/Łd 1262/11, LEX 1109701.
Wyrok SN z 18 stycznia 2013 r., IV CSK 322/12, LEX 1350202.
Wyrok NSA z 20 marca 2013 r., II FSK 1510/11, LEX 1301080.
Wyrok NSA z 30 lipca 2013 r., II FSK 2364/11, LEX 1557935.
Wyrok WSA w Bydgoszczy z 27 kwietnia 2015 r., I SA/Bd 31/15, LEX 1849989.
Wyrok WSA w Krakowie z 24 czerwca 2015 r., I SA/Kr 749/15, LEX 1787033.
Wyrok WSA w Szczecinie z 22 października 2015 r., I SA/Sz 839/15, LEX 1935969.
Wyrok SA w Krakowie z 17 maja 2018 r., I ACa 1375/17, LEX 2527001.
Wyrok NSA z 16 maja 2019 r., II FSK 1811/18, LEX 2684531.
Wyrok NSA z 25 września 2019 r., II FSK 3116/17, LEX 2769189.
Wyrok NSA z 6 lutego 2020 r., II FSK 697/18, LEX 3010240.
Wyrok NSA z 18 sierpnia 2020 r., II FSK 2083/19, LEX 3048877.
Wyrok WSA w Gliwicach z 2 lipca 2021 r., I SA/Gl 431/21, LEX 3218157.
Wyrok NSA z 6 lipca 2022 r., II FSK 2977/19, LEX 3390629.
Wyrok WSA we Wrocławiu z 20 czerwca 2023 r., I SA/Wr 557/21, LEX 3573055.

Publikacje

Allerhand M., *Sądowe dochodzenie zobowiązań niepełnych*, „Polski Proces Cywilny” 1939, nr 7–8, s. 193–206.
Banul, P. *Uwagi dotyczące ustalania treści prawa obcego w postępowaniu cywilnym*, „Prawo i Więź” 2020, nr 2, s. 160–179.
Bernat R., *Wykładnia logiczna artykułu 199a ustawy Ordynacja podatkowa*, „Acta Iuris Stetinensis” 2016, nr 14, s. 41–53.
Biegalski A., Bieniek E., *Glosa do wyroku NSA z dnia 12 sierpnia 2008 r., II FSK 782/07*, „Orzecznictwo Sądów Polskich” 2009, nr 7–8, s. 550–558.
Błaszczyk P., *Pojęcie siedziby osoby prawnej w nowej ustawie o prawie prywatnym międzynarodowym*, „Państwo i Prawo” 2011, nr 11, s. 84–97.
Bobbier R., *Wykluczenie wykonawcy skazanego za przestępstwo finansowania terroryzmu. Część druga*, „Zamówienia Publiczne. Doradca” 2023, nr 8, s. 58–67.
Brzeziński B., *Kilka refleksji o związkach oraz instytucjach prawa cywilnego z prawem podatkowym*, „Studia Iuridica Toruniensia” 2008, t. 4, s. 43–56.
Brzeziński B., Lasiński-Sulecki K., Morawski W., *Znaczenie prawa zagranicznego przy ocenie kwalifikacji wydatku do kosztów uzyskania przychodów. Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 6.07.2022 r., II FSK 2977/19*, „Przegląd Podatkowy” 2023, nr 1, s. 6–13.

- Brzeziński B., Nykiel W., *Ekspertyza prawna w postępowaniu w sprawach podatkowych*, „Przegląd Podatkowy” 2002, nr 11, s. 9–11.
- Brzeziński B., *Prawo podatkowe a prawo cywilne*, „Toruński Przegląd Podatkowy” 2008, s. 115–140.
- Brzeziński B., *Teoretyczne aspekty systemowej odrębności prawa podatkowego i jego relacji z normami innych dziedzin prawa*, [w:] A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2019, s. 25–39.
- Chodacka M., *Skuteczność czynności prawnej a ocena ważności umowy w świetle art. 199a Ordynacji podatkowej*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2011, nr 4, s. 43–56.
- Chomiuk M., *Charakter prawny i skutki oświadczenia patronackiego*, C.H. Beck, Warszawa 2022.
- Czerwiński M., *Grupa wykonawców w prawie zamówień publicznych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2020.
- Czerwiński M., *Realizacja robót budowlanych w ramach konsorcjum przez zagranicznego wykonawcę a zakład podatkowy*, „Przegląd Podatkowy” 2021, nr 4, s. 16–29.
- Człowiekowska J., *Podmioty zagraniczne w postępowaniu administracyjnym i sądownoadministracyjnym – wybrane zagadnienia*, [w:] Z. Czarnik, J. Pośluszny, L. Żukowski (red.), *Internacjonalizacja administracji publicznej*, Wolters Kluwer, Warszawa 2015, s. 228–246.
- Czubik P., *Dokumenty zagraniczne jako dowód w polskim procesie cywilnym*, „Człowiek i Dokumenty” 2017, nr 47, s. 52–60.
- Dannemann G., *Adjustment Adaptation (Anpassung)*, [w:] J. Basedow, G. Rühl, F. Ferrari, C.D. Ashley, P. De Miguel Asensio (red.), *Encyclopedia of Private International Law*, t. 1, Edward Elgar Publishing, Cheltenham 2017, s. 8–13.
- Dauven R., *Ausländische Rechtsnormen im Besteuerungsverfahren*, „Internationales Steuerrecht” 2014, nr 6, s. 196–203.
- Dąbrowski Ł., *Moc dowodowa zagranicznych dokumentów urzędowych. Wybrane zagadnienia procesowe*, „Problemy Współczesnego Prawa Międzynarodowego, Europejskiego i Porównawczego” 2016, t. 14, s. 120–132.
- Demendecki T., *Postępowanie* [w:] A. Jakubecki (red.), *Kodeks postępowania cywilnego. Tom II. Komentarz do art. 730-1217*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017, s. 663–726.
- Ervo L., Kosonen H., Nystén-Haarala S., Suhonen O.-A., *Scandinavian Countries*, [w:] C. Esplugues, J.L. Iglesias, G. Palao (red.), *Application of Foreign Law*, Walter de Gruyter, Monachium 2011, s. 327–344.

- Esplugues C, *General Report on the Application of Foreign Law by Judicial and Non-Judicial Authorities in Europe (Project JLS/CJ/2007-1/03)*, [w:] C. Esplugues, J.L. Iglesias, G. Palao (red.), *Application of Foreign Law*, Walter de Gruyter, Monachium 2011, s. 3–94.
- Filipczyk H., *Kwalifikacja cywilnoprawna czynności a art. 199a § 3 Ordynacji podatkowej*, „Prawo i Podatki” 2007, nr 12, s. 19–23.
- Filipczyk H., *Nadużycie prawa w podatku od wartości dodanej – uwagi na tle wyroku Trybunału Sprawiedliwości z 25.05.2023 r., C-114/22, „Przegląd Podatkowy” 2024, nr 7, s. 14–23.*
- Fiutowska A., *Dopuszczalność powództwa o ustalenie związania zapisem na sąd polubowny w trybie art. 189 k.p.c. wobec ograniczenia kognicji sądu powszechnego w sprawach poddanych rozstrzygnięciu sądu polubownego*, „Internetowy Przegląd Prawniczy TBSP UJ” 2017, nr 9, s. 50–56.
- Franusz A., Goettel A., *Powództwo organów skarbowych o ustalenie*, „Państwo i Prawo” 2012, nr 9, s. 76–86.
- Franusz A., Goettel A., *Powództwo o ustalenie istnienia lub nieistnienia prawa lub stosunku prawnego – glosa – IV CSK 322/12*, „Monitor Podatkowy” 2016, nr 12, s. 47–51.
- Gajewski D., *Pozaklauzulowe konstrukcje przeciwdziałania unikaniu opodatkowania w świetle orzecznictwa sądów administracyjnych*, [w:] D. Gajewski (red.), *Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania*, Wolters Kluwer, Warszawa 2018, s. 155–185.
- Gizbert-Studnicki T., *O pewnych osobliwościach stwierdzeń faktycznych sądu w procesie cywilnym*, „Studia Cywilistyczne” 1974, nr 24, s. 121–148.
- Goettel A., *Podatek od spadków i darowizn*, [w:] M. Goettel, M. Lemonnier (red.), *Instytucje prawa cywilnego w konstrukcji prawnej podatków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 275–323.
- Górecki J., *Statut spadkowy w postępowaniu dotyczącym podatku od spadku. Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 maja 2019 r., II FSK 1811/18*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego”, t. 29, s. 151–168.
- Gregorczyk D., *Stosowanie prawa administracyjnego przez sąd administracyjny*, [w:] B. Dolnicki (red.), *Sądowe stosowanie prawa*, Wydawnictwo Uniwersytetu Śląskiego, Katowice 2014, s. 47–58.
- Gryziak B., *Teoria podatkowego stanu faktycznego a regulacja z zakresu cen transferowych na przykładzie prawidłowego ustalenia treści zdarzenia gospodarczego (ang. accurate delineation of transaction, ADT)*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 7, s. 32–40.

- Gwiazdowski R., *Projekt nowelizacji ordynacji podatkowej – wybrane zagadnienia*, „Przegląd Podatkowy” 2002, nr 7, s. 3–8.
- Hanusz A., *Swoboda umów a prawo podatkowe*, „Przegląd Podatkowy” 1999, nr 11, s. 3–6.
- Hanusz A., *Zasada autonomii woli stron stosunków cywilnoprawnych w świetle prawa podatkowego*, „Państwo i Prawo” 1998, nr 12, s. 36–51.
- Heintzen M., *Taxation, International*, [w:] J. Basedow, G. Rühl, F. Ferrari, C.D. Ashley, P. De Miguel Asensio (red.), *Encyclopedia of Private International Law*, t. 2, Edward Elgar Publishing, Cheltenham 2017, s. 1696–1702.
- Kalinowski M., *Wykładnia oświadczeń woli oraz ich pozornosc w prawie podatkowym*, „Przegląd Podatkowy” 2003, nr 1, s. 45–50.
- Karwat P., *Czy organy podatkowe powinny toczyć spory cywilne z podatnikami?*, „Prawo i Podatki” 2006, nr 10, s. 24–30.
- Karwat P., *Sądowa wykładnia oświadczeń woli w postępowaniu podatkowym*, „Przegląd Podatkowy” 2000, nr 3, s. 30–32.
- Kobyłko K., *Klauzula obejścia prawa podatkowego w przepisach Ordynacji podatkowej i Kodeksu postępowania cywilnego*, [w:] J. Skoczylas, D. Kała, P. Potakowski (red.), *Ogólnopolski Zjazd Cywilistów Studentów „45 lat kodeksów cywilnych”. Materiały pokonferencyjne*, Wydawnictwo KUL, Lublin 2009, s. 177–185.
- Kondej M., *Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania. Komentarz do przepisów materialnoprawnych*, Wolters Kluwer, Poznań 2018.
- Kosikowski C., *Autonomia prawa podatkowego – głos krytyczny*, „Przegląd Podatkowy” 2006, nr 7, s. 5–10.
- Kosikowski C., *Glosa do wyroku z 14 VI 2006, K 53/05*, „Państwo i Prawo” 2006, nr 10, s. 119–123.
- Koszowski M., *Autonomia prawa podatkowego – argumenty za i przeciw*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2013, nr 11, s. 42–56.
- Kowalski P., *Powództwo organów podatkowych o ustalenie w świetle badań empirycznych*, „Prawo w Działaniu” 2021, nr 48, s. 185–212.
- Kubista B., *Przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania a swoboda umów wynikająca z art. 353¹ k.c. Czy transakcja legalna może być sztuczna?*, [w:] A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2019, s. 195–209.
- Kucewicz O., *Maksymalny poziom oprocentowania pożyczek w świetle regulacji z Kodeksu cywilnego – glosa do wyroku Sądu Apelacyjnego w Krakowie z 17.05.2018 r., I ACA 1375/17*, „Glosa” 2024, nr 1, s. 41–48.

- Kuźniacki B., *Niezgodność przepisów o podatkowych grupach kapitałowych z zasadą zakazu dyskryminacji w świetle prawa unijnego i umów o unikaniu podwójnego opodatkowania* (1), „Przegląd Podatkowy” 2015, nr 9, s. 35–48.
- Lang M., *Qualification Conflicts*, [w:] *Global Tax Treaty Commentaries*, IBFD/el. 2023.
- Laskowska M., Niedźwiedzki W., *Powstanie zagranicznego zakładu w przypadku agenta zależnego i pracy zdalnej na podstawie orzecznictwa sądowego w Polsce*, „Przegląd Podatkowy” 2023, nr 6, s. 22–30.
- Laskowska M., *Pewność podatkowa w warunkach gospodarki cyfryzującej się w kontekście zmian podejścia do miejsca tworzenia wartości*, „Przegląd Podatkowy” 2021, nr 7, s. 23–38.
- Laskowska M., *Shaping the Transfer Pricing Practice in Delineation of Transaction – Review of Judicial Decisions in Poland*, „International Transfer Pricing Journal” 2023, nr 6, s. 390–397.
- Lewandowski M., *Powództwo o ustalenie istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa w toku postępowania podatkowego*, [w:] I. Gil (red.), *Postępowanie cywilne w dobie przemian*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017, s. 320–329.
- Litwińczuk H., *Znaczenie prawa zagranicznego przy ocenie kwalifikacji wydatku do kosztów uzyskania przychodów*, „Monitor Podatkowy” 2023, nr 1, s. 55–59.
- Łaszczyca G., *Akta sprawy w ogólnym postępowaniu administracyjnym*, Wolters Kluwer, Warszawa 2014.
- Machnikowski P., *Treść umowy* [w:] E. Łętowska (red.), *Prawo zobowiązań – część ogólna*, „System Prawa Prywatnego”, t. 5, C.H. Beck, Warszawa 2013, s. 504–589.
- Mastalski R., *Kontrowersyjne zagadnienia nowelizacji ordynacji podatkowej*, „Przegląd Podatkowy” 2005, nr 8, s. 5–10.
- Mastalski R., *Stosowanie prawa podatkowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2008.
- Mataczyński M., *Kolizyjnoprawne pojęcie siedziby osoby prawnej*, „Kwartalnik Prawa Prywatnego” 2013, nr 2, s. 277–316.
- Morska A., *Spółki osobowe w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania*, LexisNexis, Warszawa 2013.
- Mudrecki A., *Sięganie w sprawach podatkowych w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego do przepisów z innych gałęzi prawa*, [w:] A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2019, s. 41–55.

- Nita A., *Moment powstania obowiązku podatkowego w podatku od spadków i darowizn w przypadku nabycia spadku z Australii. Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 6 lutego 2020 r., II FSK 697/18*, „Orzecznictwo Sądów Polskich” 2021, nr 4, s. 136–151.
- Nowak T., *Kompetencje organów podatkowych w zakresie ustalania skutków podatkowych czynności prawnej adekwatnych do zamierzonego i zrealizowanego rezultatu gospodarczego*, „Przegląd Podatkowy” 2008, nr 12, s. 11–15.
- Nykiel W., Wilk M., *Nieprzydatność art. 199a § 2 ordynacji podatkowej w walce z unikaniem opodatkowania a następstwa czynności pozornych*, „Przegląd Podatkowy” 2017, nr 2, s. 17–23.
- OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022*, OECD Publishing, Paryż 2022.
- OECD *Transfer Pricing Guidance on Financial Transactions: Inclusive Framework on BEPS: Actions 4, 8–10*, OECD Publishing, Paryż 2020.
- Olesiak J., Pajor Ł., *Klauzula ogólna przeciwko unikaniu opodatkowania a ustalenie treści czynności prawnej oraz istnienia stosunku prawnego lub prawa na podstawie art. 199a Ordynacji podatkowej*, „Glosa” 2018, nr 2, s. 107–113.
- Olejniczak A., *Określenie skutków umów tworzących zespół umów*, [w:] M. Pazdan, M. Jagielska, E. Rott-Pietrzyk, M. Szpunar (red.), *Rozprawy z prawa prywatnego. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Wojciechowi Popiołkowi*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017, s. 763–777.
- Olejniczak A., *Transakcje kompensacyjne w handlu międzynarodowym. Studium cywilnoprawne*, Oficyna Wydawnicza „Ławica”, Poznań 1994.
- Opalski A., *Wybrane problemy ustalania prawa właściwego dla osób prawnych w świetle nowej ustawy – Prawo prywatne międzynarodowe*, [w:] J. Poczuć (red.), *Współczesne wyzwania prawa prywatnego międzynarodowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013, s. 214–224.
- Orłowski J., *Podatek dochodowy od osób fizycznych*, [w:] M. Goettel, M. Lemonnier (red.), *Instytucje prawa cywilnego w konstrukcji prawnej podatków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 61–119.
- Pazdan M., *Prawo prywatne międzynarodowe*, Wolters Kluwer, Warszawa 2012.
- Pazdan M., *Prywatnoprawny stan faktyczny zamknięty jako kwestia wstępna dla sprawy podatkowej. Glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 6 lutego 2020 r., II FSK 697/18*, „Orzecznictwo Sądów Polskich” 2021, nr 12, s. 3–10.
- Pazdan M., *Ustalenie i stosowanie prawa właściwego*, [w:] M. Pazdan (red.), *Prawo prywatne międzynarodowe*, „System Prawa Prywatnego”, t. 20A, C.H. Beck, Warszawa 2014, s. 327–544.

- Pichhadze A., *Delineating the Terms of a Single Composite Transaction in Transfer Pricing: The Role of Step-Transaction Analysis in the Aggregation of Inter-related (Linked) Contracts*, „International Transfer Pricing Journal” 2016, nr 3, s. 179–199.
- Pichhadze A., *Exposing Unaddressed Issues in the OECD’s BEPS Project: What About the Roles and Implications of Contract Interpretation Law and Private International Law in the Transfer Pricing Arm’s Length Comparability Analysis?*, „World Tax Journal” 2015, nr 2, s. 99–167.
- Pilich M., *Aktualne problemy stosowania prawa prywatnego międzynarodowego w orzecznictwie Sądu Najwyższego i sądów apelacyjnych*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego” 2008, t. 3, s. 139–158.
- Piłaszewicz M., *Glosa do wyroku NSA z dnia 16 kwietnia 2010 r., II FSK 548/09*, „Orzecznictwo Sądów Polskich” 2011, nr 6, s. 482–492.
- Poczobut J., *Stosowanie prawa publicznego w polskim prawie prywatnym międzynarodowym – zagadnienia węzłowe*, [w:] J. Poczobut (red.), *Współczesne wyzwania prawa prywatnego międzynarodowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013, s. 257–276.
- Popiołek W., *Styk prawa prywatnego i publicznego z kolizyjnoprawnego punktu widzenia*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego” 2016, t. 18, s. 31–58.
- Popiołek W., Zachariasiewicz M., *Poland*, [w:] C. Esplugues, J.L. Iglesias, G. Palao (red.), *Application of Foreign Law*, Walter de Gruyter, Monachium 2011, s. 275–299.
- Pyrzyńska A., *Rozwiązanie umowy przez strony*, C.H. Beck, Warszawa 2003.
- Radwański Z., Panowicz-Lipska J., *Zobowiązania – część szczegółowa*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017.
- Radwański Z., *Teoria umów*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1977.
- Radwański Z., *Wykładnia oświadczeń woli składanych indywidualnym adresatom*, Ossolineum, Wrocław 1992.
- Radzikowski K., *Prawnopodatkowe skutki wadliwości czynności cywilnoprawnych. Problematyka przedmiotu opodatkowania*, Wolters Kluwer, Warszawa 2015.
- Radzikowski K., *Zasada autonomii prawa podatkowego w świetle związków prawa podatkowego z prawem cywilnym (na przykładzie instytucji bezpodstawnego wzbogacenia)*, [w:] A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2019, s. 211–221.
- Rodziewicz P., *Prawo prywatne oraz prawo publiczne z perspektywy prawa prywatnego międzynarodowego*, „Studia Prawa Prywatnego” 2017, nr 3, s. 5–11.

- Romańska M., *Wykorzystanie powództwa o ustalenie (art. 189 k.p.c.) w stosunkach umownych*, „Palestra” 2015, nr 5–6, s. 94–109.
- Rott-Pietrzyk E., *Interpretation of Juridical Acts in Polish Private Law (Are We Still Missing the Whole Point of the Only Right Interpretation Method in Private Law?)*, [w:] B. Mikołajczyk (red.), *Free Movement of Goods and Persons Across the Polish – Czech – Slovak Borders Legal Differences and Similarities*, Oficyna Wydawnicza Waław Walasek, Katowice 2012, s. 19–32.
- Rozehnalová N., Valdhans J., *Overriding Mandatory Rules, Rules of Safety, Protective Mandatory Rules and Other Limits on Application of Law Determined by Conflict-of-law Rules under the Rome I and Rome II Regulations*, [w:] B. Mikołajczyk (red.), *Free Movement of Goods and Persons Across the Polish – Czech – Slovak Borders Legal Differences and Similarities*, Oficyna Wydawnicza Waław Walasek, Katowice 2012, s. 49–63.
- Sadowska J., *Moc dowodowa zagranicznych dokumentów urzędowych a ich uwierzytelnienie*, „Rejent” 2023, nr 2, s. 46–64.
- Strzelec D., *Dowody i postępowanie dowodowe w prawie podatkowym*, Wolters Kluwer, Warszawa 2015.
- Strzelec D., *Postępowanie dowodowe w kontroli podatkowej i kontroli celno-skarbowej*, [w:] D. Strzelec, M. Łoboda, *Kontrola przestrzegania przepisów prawa podatkowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017, s. 265–324.
- Szejna S., *Nabycie spadku z zagranicy a powstanie obowiązku podatkowego w rozumieniu art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od spadków i darowizn – glosa do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 6.02.2020 r., II FSK 697/18*, „Glosa” 2022, nr 4, s. 97–104.
- Sznajder-Peroń K., *Zagadnienia związane z pojmowaniem i stosowaniem prawa właściwego*, [w:] M. Pazdan (red.), *Prawo prywatne międzynarodowe*, „System Prawa Prywatnego”, t. 20A, C.H. Beck, Warszawa 2014, s. 508–544.
- Sznajder-Peroń K., *Zagadnienia związane z pojmowaniem i stosowaniem prawa właściwego*, „Studia Prawa Prywatnego” 2014, nr 2, s. 5–26.
- Sznajder K., *Substytucja i ekwiwalencja pojęć w prawie prywatnym międzynarodowym – rezolucja przyjęta podczas 73. Sesji Instytutu Prawa Międzynarodowego w dniu 27 października 2007 r.*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego” 2009, t. 4, s. 183–188.
- Szwaczko W., *Ocena skutków podatkowych czynności prawnych przez organy podatkowe*, „Przegląd Podatkowy” 2004, nr 10, s. 38–44.
- Świercz M., *Glosa do wyroku TK z dnia 14 czerwca 2006 r., K 53/05*, „Przegląd Orzecznictwa Podatkowego” 2007, nr 1, s. 19–24.

- Tim A., *Kolizja na tle kwalifikacji*, [w:] A. Mariański (red.), *Opodatkowanie spółek osobowych i ich wspólników*, Wolters Kluwer, Warszawa 2018, s. 134–137.
- Teyssie B., *Les groupes de contrats*, Bibliothèque de droit privé, Paryż 1975.
- Tyrakowski M., *Podatek dochodowy od osób prawnych*, [w:] M. Goettel, M. Lemonnier (red.), *Instytucje prawa cywilnego w konstrukcji prawnej podatków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 120–147.
- Wassermeyer W., *Tax Classification of Foreign Legal Entities („Comparability Test”)*, [w:] T. Rödder, J. Bahns, J. Schönfeld (red.), *Cross-Border Investments with Germany – Tax, Legal and Accounting*, Verlag Dr. Otto Schmidt, Kolonia 2014, s. 1–8.
- Weitz K., *Charakter interesu prawnego jako przesłanki powództwa o ustalenie (art. 189 k.p.c.)*, „Przegląd Sądowy” 2018, nr 7–8, s. 7–36.
- Wiśniewski A.W., *Uznanie zagranicznej osoby prawnej w cieniu art. 17 nowego prawa prywatnego międzynarodowego*, [w:] J. Poczobut (red.), *Współczesne wyzwania prawa prywatnego międzynarodowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013, s. 339–349.
- Wołodkiewicz B., *Obce prawo procesowe w sądowym postępowaniu cywilnym*, Wolters Kluwer, Warszawa 2024.
- Wowerka A., *Wskazanie statutu personalnego spółek w kontekście unijnej swobody przedsiębiorczości. Jednolity „unijny” łącznik w zakresie krajowego międzynarodowego prawa spółek?*, [w:] J. Poczobut (red.), *Współczesne wyzwania prawa prywatnego międzynarodowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013, s. 350–371.
- Wójcik I., Danielewicz M., *Wytyczne w zakresie cen transferowych dla transakcji finansowych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2021.
- Zachariasiewicz M.A., *Overriding Mandatory Provisions: EU Regulations and Polish Private International Law Act of 4 February 2011*, [w:] B. Mikołajczyk (red.), *Free Movement of Goods and Persons Across the Polish – Czech – Slovak Borders Legal Differences and Similarities*, Oficyna Wydawnicza Waław Walasek, Katowice 2012, s. 64–72.
- Zdunek A., *Ocena skutków podatkowych umów poprzez pryzmat wykładni gospodarczej. Wybrane zagadnienia*, [w:] A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2019, s. 307–317.
- Zelwiański R., *Ustalenie przez sąd powszechny istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego lub prawa w toku postępowania podatkowego*, „Przegląd Podatkowy” 2006, nr 9, s. 49–54.
- Zięty J., Wardencka K., *Podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy*, [w:] Goettel M., Lemonnier M. (red.), *Instytucje prawa cywilnego w konstrukcji prawnej podatków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 176–214.

- Zięty J., *Podatek zryczałtowany od przychodów ewidencjonowanych*, [w:] M. Goettel, M. Lemonnier (red.), *Instytucje prawa cywilnego w konstrukcji prawnej podatków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 148–175.
- Ziółkowska A., *Czynności biurowe w administracji*, [w:] A. Ziółkowska, A. Gronkiewicz, *Organizacja pracy biurowej w administracji. Zagadnienia prawne*, Forma Studio, Katowice 2014, s. 59–91.
- Ziółkowska A., *Dokumenty jako dowody w postępowaniu administracyjnym*, „Administracja: teoria, dydaktyka, praktyka” 2008, nr 4, s. 144–159.
- Ziółkowska A., *Foreign Document in Administrative Proceedings*, [w:] B. Mikołajczyk (red.), *Free Movement of Goods and Persons Across the Polish – Czech – Slovak Borders Legal Differences and Similarities*, Oficyna Wydawnicza Wacław Walasek, Katowice 2012, s. 240–249.



Dr Patrycja Piasecka

Uniwersytet Kazimierza Wielkiego w Bydgoszczy, Polska

ORCID: 0000-0002-1101-1253

patrycja.piasecka@ukw.edu.pl

Granice ochrony tajemnicy zawodowej przedstawicieli prawniczych zawodów zaufania publicznego przy raportowaniu schematów podatkowych w świetle standardu konstytucyjnego i europejskiego

The limits of professional secrecy protection for representatives of legal professions of public trust when reporting tax schemes in the light of constitutional and European standards

Abstract: Tax arrangement reporting and the right to professional secrecy were the subject of the CJEU judgments of December 8, 2022, and July 29, 2024. These judgments, interpreting Council Directive (EU) 2018/822, clarified which professions may replace the obligation to report a tax arrangement with an obligation to notify other entities of the need to report it. Therefore, the Minister of Finance issued a general interpretation regarding the „legally protected professional secrecy” of promoters and supporters in the context of tax arrangement regulations, intended to standardize the practice of authorities until national law is aligned with EU law. While this document contains valuable guidance, it is not normative in nature, but merely an official interpretation of the law. Consequently, attorneys, legal counsels, notaries, and tax advisors are still required to report tax arrangements under Chapter 11a, Part III of the Tax Ordinance, raising questions about the effectiveness of the interpretation in protecting professional secrecy.

Keywords: professional secrecy, tax schemes, interpretation of tax law, Court of Justice of the European Union, Tax Ordinance

Abstrakt: Raportowanie schematów podatkowych i prawo do tajemnicy zawodowej było przedmiotem wyroków TS z 8 grudnia 2022 r. i z 29 lipca 2024 r., które w ramach wykładni dyrektywy Rady (UE) 2018/822 doprecyzowały, jakie zawody mogą zastąpić obowiązek raportowania schematu podatkowego obowiązkiem powiadomienia innych podmiotów o konieczności jego zgłoszenia. W związku z tym minister finansów wydał interpretację ogólną dotyczącą „prawnie chronionej tajemnicy zawodowej” promotora i wspomagającego w kontekście przepisów o schematach podatkowych, mającą ujednolicić praktykę organów do czasu dostosowania prawa krajowego do unijnego. Choć dokument ten zawiera cenne wskazówki, to nie ma charakteru normatywnego, a jedynie stanowi urzędową wykładnię prawa. W konsekwencji adwokaci, radcy prawni, notariusze i doradcy podatkowi niezależnie od obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej są nadal zobowiązani do raportowania schematów na gruncie rozdziału 11a działu III Ordynacji podatkowej, co rodzi pytania o skuteczność interpretacji w ochronie tajemnicy zawodowej.

Słowa kluczowe: tajemnica zawodowa, schematy podatkowe, interpretacja prawa podatkowego, Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej, ordynacja podatkowa

1. Wprowadzenie

Ochrona tajemnicy zawodowej, będąca jedną z podstawowych gwarancji wykonywania zawodów prawniczych, podlega w ostatnich latach próbom jej ograniczania lub nawet całkowitego znoszenia. Tego rodzaju dążenia ustawodawcy, mające na celu uzyskanie przez organy władzy państwowej określonych informacji, uzasadniane są na różne sposoby: począwszy od potrzeby zapewnienia bezpieczeństwa publicznego w zakresie związanym z zagrożeniem zamachami terrorystycznymi, a skończywszy na konieczności ochrony interesów majątkowych państwa w sferze podatkowej¹.

¹ J. Giezek, M. Gutowski, P. Kardas, *Tajemnica adwokacka w świetle wyzwań współczesności – uwagi wprowadzające*, „Palestra” 2019, t. 64, nr 7–8, s. 12.

W tym drugim przypadku możliwość odstąpienia od obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej przewidziano w polskich przepisach rangi ustawowej w obszarze prawa podatkowego, tj. w przepisach zawartych w dziale III rozdziale 11a ustawy Ordynacja podatkowa² „Informacje o schematach podatkowych” (art. 86a–86o).

Regulacje te stanowią efekt transpozycji do polskiego porządku prawnego unijnej dyrektywy Rady (UE) 2018/822 z 25 maja 2018 r. zmieniającej dyrektywę Rady (UE) 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych³.

Na podstawie art. 86b § 1 o.p. promotor przekazuje Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informację o schemacie podatkowym w terminie 30 dni od dnia następnego po udostępnieniu schematu podatkowego, od następnego dnia po przygotowaniu do wdrożenia schematu podatkowego lub od dnia dokonania pierwszej czynności związanej z wdrażaniem schematu podatkowego – w zależności od tego, które z tych zdarzeń nastąpi wcześniej. Natomiast promotorem w rozumieniu art. 86a § 1 pkt 8 o.p. jest w szczególności doradca podatkowy, adwokat, radca prawny, który opracowuje, oferuje, udostępnia lub wdraża uzgodnienie lub zarządza jego wdrażaniem. Notariusz stanowi podmiot zobowiązany do przekazywania Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji na podstawie art. 84a o.p.

Świadczący pomoc prawną przedstawiciele wskazanych prawniczych zawodów zaufania publicznego, tj. adwokaci, radcy prawni, notariusze oraz doradcy podatkowi, niezależnie od obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej, zobowiązani są więc do udostępniania organom państwa posiadanych informacji i uzgodnień z klientem, w sytuacji gdy organ ten może być przeciwną stroną danego postępowania podatkowego⁴.

Tymczasem procedura raportowania schematów podatkowych od początku obowiązywania budziła w wielu państwach członkowskich zastrzeżenia związane ze zgodnością tych rozwiązań z konstytucjami tych krajów oraz z Kartą praw podstawowych Unii Europejskiej⁵ w zakresie przestrzegania prawa do

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, t.j. Dz. U. 2025, poz.111 (dalej: o.p.).

³ Dyrektywa Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych, Dz. Urz. UE L 139 z 5.06.2018 r., s. 1–13 (dalej: dyrektywa Rady (UE) 2018/822).

⁴ D. Szubielska, *Tajemnica zawodowa w prawie i postępowaniu podatkowym*, „Palestra” 2019, t. 64, nr 7–8, s. 202.

⁵ Karta Praw Podstawowych Unii Europejskiej, Dz. Urz. UE C 202 z 7.06.2016 r., s. 389–405 (dalej: KPP).

prywatności oraz zasady pewności prawa. Znalazło to wyraz w skargach do sądów krajowych, a także w kierowanych do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TS) pytaniach prejudycjalnych⁶.

Finalnie zagadnienie raportowania schematów podatkowych i prawo do tajemnicy zawodowej przedstawicieli prawniczych zawodów zaufania publicznego były przedmiotem rozstrzygnięcia TS w wyrokach w sprawie *Orde van Vlaamse Balies i in.*⁷ oraz *Belgian Association of Tax Lawyers i in.*⁸ W orzeczeniach tych TS doprecyzował, w odniesieniu do których zawodów zaufania publicznego możliwe jest zastąpienie obowiązku raportowania schematu podatkowego (organom publicznym) obowiązkiem powiadomienia innych podmiotów o konieczności takiego zaraportowania.

W konsekwencji wydania przez TS wskazanych wyroków ustawodawca unijny dokonał zmiany treści dyrektywy Rady (UE) 2011/16/UE⁹ w zakresie art. 8ab ust. 5 poprzez dyrektywę Rady (UE) 2023/2226¹⁰. W wyniku tej zmiany art. 8ab ust. 5 dyrektywy 2011/16/UE został uznany za nieważny w takim zakresie, w jakim jego stosowanie przez państwa członkowskie prowadziłoby do nałożenia na adwokata działającego jako pośrednik obowiązku niezwłocznego powiadomienia każdego innego pośrednika, który nie jest jego klientem, o ciążących na nim obowiązkach zgłoszeniowych.

Zwolnienie z raportowania schematów podatkowych z uwagi na obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej stanowiło również przedmiot rozstrzygnięcia Trybunału Konstytucyjnego (dalej: TK), który w wyroku z 23 lipca 2024 r.¹¹ orzekł, że przepisy zobowiązujące doradców podatkowych do raportowania schematów podatkowych w zakresie objętym tajemnicą zawodową są niezgodne z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej¹², w szczególności z art. 17 ust. 1,

⁶ A. Franczak, *Raportowanie schematów podatkowych niezgodne z Konstytucją, ale zgodne z Kartą Praw Podstawowych UE? Uwagi na tle wyroku TK z 23.07.2024 r., K 13/20, i wyroku TS z 29.07.2024 r., C-623/22, „Przegląd Podatkowy” 2024, nr 11, s. 36.*

⁷ Wyrok TS z 8 grudnia 2022 r., C-694/20, *Orde van Vlaamse Balies i in. p. Vlaamse Regering*, LEX 3439165.

⁸ Wyrok TS z 29 lipca 2024 r., C-623/22, *Belgian Association of Tax Lawyers p. Premier ministre/ Eerste Minister*, LEX 3740798.

⁹ Dyrektywa Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylająca dyrektywę 77/799/EWG, Dz. Urz. UE L 64 z 11.03.2011 r., s. 1–12.

¹⁰ Dyrektywa Rady (UE) 2023/2226 z dnia 17 października 2023 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, Dz. Urz. UE L 2023/2226 z 24.10.2023 r., s. 1–38.

¹¹ Wyrok TK z 23 lipca 2024 r., K 13/20, LEX 3745921 w składzie: Bartłomiej Sochański – przewodniczący, Stanisław Piotrowicz, Justyn Piskorski, Julia Przyłębska, Rafał Wojciechowski – sprawozdawca.

¹² Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. 1997 Nr 78, poz. 483.

art. 47 i art. 51 ust. 2 Konstytucji RP. Naruszenie polega na braku zapewnienia skutecznych mechanizmów ochrony tajemnicy zawodowej oraz nie zapewnia równowagi pomiędzy interesem publicznym a prawem do prywatności, tajemnicy zawodowej oraz rzetelnej obrony.

Zestawienie orzeczeń TS oraz wyroku TK prowadzi do wniosku o zaistnieniu konieczności dokonania zmiany w zakresie procedur podatkowych i administracyjnych w odniesieniu do przepisów dotyczących raportowania schematów podatkowych w Polsce. Projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, który uwzględnia te zmiany, został opublikowany 28 marca 2025 r.¹³ Jednak przewiduje się, że większość proponowanych zmian wejdzie w życie dopiero 1 stycznia 2026 r. Z uwagi na to, że polski ustawodawca w odpowiedzi na wyroki TS oraz orzeczenie TK nie dokonał jeszcze nowelizacji, do tego czasu obowiązują przepisy ustawy Ordynacja podatkowa, które zostały uznane za niekonstytucyjne.

Z treści wyroków TS oraz orzeczenia TK wynika, że pomimo tego, że obie wskazane instytucje analizowały podobne zagadnienia prawne, ich stanowiska wykazują istotne rozbieżności różnicując prawo do ochrony tajemnicy zawodowej od przynależności do konkretnej grupy zawodowej. Orzeczenie TS ma zastosowanie jedynie do adwokatów oraz radców prawnych. Natomiast wyrok TK odnosi się wyłącznie do doradców podatkowych. Oznacza to, że adwokaci i radcy prawni w zakresie obowiązku raportowania schematów podatkowych mogą powołać się na wyrok TS, a doradcy podatkowi po opublikowaniu wyroku TK nie będą już związani przepisem uznanym za niekonstytucyjny, który utracił moc obowiązującą w momencie publikacji wyroku w Dzienniku Urzędowym RP¹⁴. Różny zakres przedmiotowy i podmiotowy rozstrzygnięć oraz zróżnicowane skutki prawne orzeczeń TS i TK w polskim porządku prawnym prowadzą do skomplikowanej sytuacji prawnej i niespójnego traktowania zagadnienia ochrony tajemnicy zawodowej w zależności od kategorii zawodu zaufania publicznego.

W konsekwencji wydania przez TS dwóch wyroków w zakresie prawnie chronionej tajemnicy zawodowej pośredników oraz z uwagi na zmianę przez ustawodawcę unijnego dyrektywy Rady (UE) 2011/16/UE w odniesieniu do art. 8ab ust. 5 minister finansów wydał interpretację ogólną w sprawie „prawnie chronionej tajemnicy zawodowej” promotora i wspomagającego na gruncie

¹³ Projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, 28 marca 2025 r., <https://www.gov.pl/web/premier/projekt-ustawy-o-zmianie-ustawy-ordynacja-podatkowa-oraz-niektorych-innych-ustaw2> [dostęp: 24.10.2025].

¹⁴ A. Franczak, *Raportowanie schematów podatkowych...*, s. 38.

przepisów o schematach podatkowych¹⁵. Celem tego dokumentu było ujednolicenie stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe do czasu zapewnienia zgodności prawa krajowego z prawem unijnym, czyli do czasu nowelizacji ustawy Ordynacja podatkowa planowanej na 1 stycznia 2026 r. W interpretacji ogólnej minister finansów przyjął, że zwolnienie z obowiązku raportowania z uwagi na prawnie chronioną tajemnicę zawodową obejmuje adwokatów, radców prawnych, doradców podatkowych oraz rzeczników patentowych. Nie odnosi się ono natomiast do notariuszy.

Celem artykułu jest przedstawienie obowiązującego stanu prawnego w odniesieniu do spoczywającego na przedstawicielach prawniczych zawodów zaufania publicznego obowiązku raportowania schematów podatkowych oraz możliwości zwolnienia z tego obowiązku. W pierwszej kolejności przedstawiono uregulowania ustawy Ordynacja podatkowa. Następnie omówiono rozstrzygnięcia TS w sprawie *Orde van Vlaamse Balies i in.* i w sprawie *Belgian Association of Tax Lawyers i in.* oraz wyrok TK. W końcowej części publikacji przeprowadzono szczegółową analizę wyjaśniającą, dlaczego interpretacja ogólna Ministerstwa Finansów nie jest i nie może być uznana za podstawę prawną zwolnienia przedstawicieli wskazanych profesji z obowiązku raportowania schematów podatkowych szefowi Krajowej Administracji Skarbowej.

2. Promotor i wspomagający – definicja pojęć oraz zakres obowiązków informacyjnych

Zakres i dynamika zjawiska popełniania przestępstw podatkowych realnie zagrażających bezpieczeństwu fiskalnemu państwa poprzez zmniejszenie wpływów budżetowych oraz zakłócenie konkurencji na rynku¹⁶ stanowią istotny problem, którego rozwiązanie przyjęto za priorytet polityki państwa¹⁷. Środkiem mającym prowadzić do ograniczenia nieuczciwych praktyk podatkowych dokonywanych przez podmioty wykorzystujące niedoskonałości prawa podatkowego jest system informowania władz skarbowych o mechanizmach planowania podatkowego. Z kolei źródłem wiedzy organów

¹⁵ Interpretacja Ogólna DTS5.8092.2.2025 Ministra Finansów z dnia 5 marca 2025 r. w sprawie „prawnie chronionej tajemnicy zawodowej” promotora i wspomagającego na gruncie przepisów o schematach podatkowych, Dz. Urz. MF. 2025, poz. 14 (dalej: interpretacja ogólna).

¹⁶ A. Gorgol, *Tajemnica zawodowa radcy prawnego jako ograniczenie przymusu raportowania schematów podatkowych*, [w:] R. Stankiewicz (red.), *Tajemnica zawodowa radcy prawnego*, Ośrodek Badań, Studiów i Legislacji Krajowej Rady Radców Prawnych, Warszawa 2018, s. 74.

¹⁷ W. Nykiel, *O potrzebie równowagi między uprawnieniami i obowiązkami podatnika oraz organów podatkowych*, „Prawo i Podatki” 2005, nr 12, s. 25.

podatkowych o tego rodzaju czynnościach są podmioty zwane promotorami oraz wspomagającymi.

Definicja promotora zawarta jest w art. 86a § 1 pkt 8 o.p.¹⁸. Pod pojęciem tym rozumie się osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, w szczególności: doradcę podatkowego, adwokata, radcę prawnego, pracownika banku lub innej instytucji finansowej doradzającego klientom, również w przypadku gdy podmiot ten nie posiada miejsca zamieszkania, siedziby ani zarządu na terytorium kraju, która opracowuje, oferuje, udostępnia lub wdraża uzgodnienie lub zarządza wdrażaniem uzgodnienia.

Na podstawie art. 84a § 1 o.p. obowiązek raportowy ciąży również na mogących występować w roli promotorów notariuszach. Odniesienie definicji promotora do notariuszy jest zasadne również z uwagi na zakres obowiązków zawodowych polegających na udzielaniu stronom informacji i wyjaśnień dotyczących planowanych czynności notarialnych, które spełniają przesłanki uznania przedstawicieli tych profesji za promotorów¹⁹.

Obowiązek raportowy spoczywa także na wspomagających. Zgodnie z art. 86a § 1 pkt 18 o.p. przez wspomagającego rozumie się osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, w szczególności notariusza, który przy zachowaniu staranności ogólnie wymaganej w dokonywanych czynnościach, przy uwzględnieniu zawodowego charakteru działalności, obszaru specjalizacji oraz przedmiotu wykonywanych czynności, podjął się udzielić, bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób, pomocy, wsparcia lub porad dotyczących opracowania, wprowadzenia do obrotu, organizowania, udostępnienia do wdrożenia lub nadzorowania wdrożenia uzgodnienia. Oznacza to, że w rozumieniu Ordynacji podatkowej notariusz może występować zarówno w charakterze promotora, jak i wspomagającego.

W tym zakresie konieczne jest jednak poczynienie zastrzeżenia, że na innych niż promotorzy podmiotach (tj. korzystającym oraz wspomagającym) obowiązek raportowy spoczywa wyłącznie w określonych sytuacjach²⁰. Z tego względu obowiązek promotorów jest obowiązkiem pierwotnym, a obowiązki innych podmiotów mają charakter subsydiarny²¹.

¹⁸ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, t.j. Dz.U 2025, poz. 111.

¹⁹ M. Wilk, J. Wirski, *Raportowanie schematów podatkowych w praktyce notarialnej*, Gardens Tax&Legal Wilk Łatkowski Łokaj, Łódź 2020, s. 12.

²⁰ J. Rudowski, [w:] S. Babiarz, B. Dauter, R. Hauser, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek, J. Rudowski (red.), *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, C.H. Beck, Warszawa 2019, Legalis – komentarz do art. 86(b) o.p.

²¹ M. Kondej, *Wybrane problemy intertemporalne związane ze stosowaniem przepisów o raportowaniu schematów podatkowych (MDR)*, „Praktyka Podatkowa” 2019, nr 2, s. 8.

Obowiązek informacyjny w zakresie raportowania o schematach podatkowych w odniesieniu do promotorów wynika z art. 86b o.p. oraz z art. 86f o.p. Z kolei źródłem obowiązku informacyjnego wspomagających jest art. 84a o.p.

Jednym z najbardziej kontrowersyjnych, a przy tym najistotniejszym z uwagi na przedmiot niniejszego artykułu elementem regulacji dotyczącej raportowania schematów podatkowych jest nałożenie na świadczących pomoc prawną i uczestniczących w obrocie gospodarczym przedstawicieli prawniczych zawodów zaufania publicznego, tj. adwokatów, radców prawnych, notariuszy i doradców podatkowych, obowiązków związanych z gromadzeniem oraz przekazywaniem wobec administracji podatkowej sposobów (struktur), które podatnicy mogą zastosować w celu optymalizacji podatkowej.

Już wstępna analiza wskazanych regulacji prowadzi do wniosku, że objęcie promotora obowiązkiem zachowania tajemnicy zawodowej nie powoduje całkowitego zwolnienia z obowiązku raportowania schematów podatkowych, lecz jedynie modyfikuje zakres informacji podlegających przekazaniu organom podatkowym. Należy zauważyć, że przy obecnych możliwościach natychmiastowego dostępu administracji skarbowej do danych o rozliczeniach podatkowych złożenie zawiadomienia o poinformowaniu klienta o obowiązku ujawnienia schematu – zwłaszcza z podaniem konkretnej daty – może w praktyce prowadzić do łatwej identyfikacji korzystających, którzy nie dokonali zgłoszenia schematu podatkowego Szeferowi KAS²². Należy przyjąć, że nawet przekazanie informacji w formie zanonimizowanej może w praktyce prowadzić do naruszenia obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej.²³ Nie można bowiem z pełnym przekonaniem wykluczyć możliwości identyfikacji konkretnego klienta, zwłaszcza w odniesieniu do podmiotów o szczególnej specyfice działalności bądź funkcjonujących na charakterystycznych rynkach²⁴.

Taki sposób regulacji procedury raportowania schematów podatkowych budzi uzasadnioną obawę, że pozyskana od przedstawicieli prawniczych zawodów zaufania publicznego wiedza zapewni organom państwa kontrolę podatników, umożliwiając jednocześnie podejmowanie względem nich działań represyjnych. W konsekwencji adwokaci, radcy prawni, doradcy podatkowi i

²² M. Wilk, *Ujawnianie schematów podatkowych a tajemnica zawodowa doradcy podatkowego*, „Przegląd Podatkowy” 2019, nr 2, s. 20.

²³ A. Modzelewska, *Obowiązek raportowania o schematach podatkowych w prawie polskim i prawie wybranych państw członkowskich Unii Europejskiej*, rozprawa doktorska, Uniwersytet w Białymstoku 2022, s. 58.

²⁴ D. Walerjan, *Obowiązek raportowania schematów podatkowych (MDR) – wybrane problemy*, „Prawo Asekuracyjne” 2019, nr 3(100), s. 85.

notariusze występujący w roli promotorów lub wspomagających z powierników stają się *de facto* denuncjatorami²⁵.

Tymczasem rolą profesjonalnych pełnomocników w demokratycznym społeczeństwie jest ochrona interesów swoich klientów. Należyte wypełnianie tej misji nie jest możliwe bez zapewnienia ochrony komunikacji z zachowaniem standardów ochrony tej tajemnicy. Z tego względu raportowanie schematów podatkowych przez przedstawicieli prawniczych zawodów zaufania publicznego uznać należy za czynność, która prowadzi do naruszenia zasady proporcjonalności, stwarzając jedynie fikcję prawną, zgodnie z którą przekazanie określonych informacji o schemacie podatkowym nie ogranicza obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej²⁶.

3. Tajemnica zawodowa a zgłaszanie schematów podatkowych po wyrokach TS

Obowiązek raportowania schematów podatkowych został wprowadzony na poziomie prawa UE na mocy dyrektywy Rady (UE) 2018/822, zmieniającej dyrektywę 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania. Akt ten ustanowił ramy prawne dla obowiązkowego ujawniania przez określone podmioty informacji dotyczących transgranicznych uzgodnień podatkowych, które mogą potencjalnie prowadzić do unikania opodatkowania lub obchodzenia przepisów podatkowych. Inicjatywa ta była odpowiedzią na rosnące zjawisko agresywnego planowania podatkowego, które wykorzystywało różnice pomiędzy systemami podatkowymi poszczególnych państw w celu minimalizacji obciążeń podatkowych.

Celem dyrektywy Rady (UE) 2018/822 było zapewnienie organom podatkowym wczesnego dostępu do informacji dotyczących potencjalnie agresywnych uzgodnień podatkowych, co umożliwiałoby podejmowanie działań zapobiegawczych oraz skuteczniejsze egzekwowanie przepisów podatkowych. Mechanizm raportowania opiera się na koncepcji tzw. cech rozpoznawczych, które stanowią zestaw kryteriów pozwalających na identyfikację uzgodnień mogących prowadzić do unikania opodatkowania. System ten ma charakter prewencyjny. Jego

²⁵ J. Holocher, *Bezpieczeństwo obrotu prawnego-finansowego. Obowiązki notariusza w świetle ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu*, „Kwartalnik Prawa Publicznego” 2015, nr 2, s. 18.

²⁶ M. Wilk, *Ujawnianie schematów podatkowych a tajemnica zawodowa...*, s. 17.

główną funkcją jest wczesne ostrzeganie administracji podatkowej o pojawiających się trendach w planowaniu podatkowym.

Realizacja dyrektywy Rady (UE) 2018/822 sprowadzała się do obowiązku wprowadzenia przez wszystkie kraje członkowskie UE przepisów, które zobowiążą określone podmioty do zgłaszania schematów podatkowych o charakterze transgranicznym, tj. mających wpływ na więcej niż jedno państwo. Informacje o tego rodzaju schematach podatkowych zgromadzone przez poszczególne państwa miały być następnie przekazywane na poziomie unijnym.

W polskim porządku prawnym regulacje te zostały implementowane ustawą z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw²⁷. Nowelizacja wprowadziła do Ordynacji podatkowej przepisy art. 86a–86o, określające zakres przedmiotowy i podmiotowy obowiązku raportowania, procedury przekazywania informacji o schematach podatkowych, a także sankcje za niewykonanie obowiązków sprawozdawczych.

Jednym z najbardziej kontrowersyjnych elementów regulacji dotyczącej raportowania schematów podatkowych jest nałożenie na świadczących pomoc prawną i uczestniczących w obrocie gospodarczym przedstawicieli prawniczych zawodów zaufania publicznego, tj. adwokatów, radców prawnych, notariuszy i doradców podatkowych, obowiązków związanych z gromadzeniem oraz przekazywaniem wobec administracji podatkowej sposobów (struktur), które podatnicy mogą zastosować w celu optymalizacji podatkowej. Kontrowersje te wynikają z okoliczności, że przedstawiciele wskazanych profesji na gruncie prawa krajowego²⁸ są zobowiązani do zachowania tajemnicy zawodowej, a obowiązek raportowania schematów podatkowych skutkuje ujawnieniem informacji przekazanych przedstawicielom tych profesji w poufności.

Na poziomie unijnym zagadnienie dotyczące zachowania tajemnicy zawodowej oraz obowiązku zgłoszenia schematu podatkowego stanowiło przedmiot dwóch wyroków TS, tj. w sprawie *Orde van Vlaamse Balies i in.* oraz w sprawie *Belgian Association of Tax Lawyers i in.*

W wyroku *Orde van Vlaamse Balies i in.* z 8 grudnia 2022 r. TS stwierdził nieważność art. 8ab ust. 5 zmienionej dyrektywy Rady 2011/16/UE w brzmieniu

²⁷ Ustawa z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. 2018, poz. 2193.

²⁸ Zob. art. 6 ust. 4 pkt 2 ustawy z dnia 26 maja 1982 r. – Prawo o adwokaturze, t.j. Dz.U. 2022, poz. 1184; art. 3 ust. 6 pkt 2 ustawy z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych, t.j. Dz.U. 2022, poz. 1166; art. 18 § 4 pkt 2 ustawy z dnia 14 lutego 1991 r. Prawo o notariacie, t.j. Dz.U. 2022, poz. 1799; art. 37 ust. 4 pkt 2 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym, t.j. Dz.U. 2021, poz. 2117.

nadany przez dyrektywę Rady 2018/822 z uwagi na naruszenie gwarantowanego w art. 7 KPP prawa do poszanowania komunikacji między adwokatem a jego klientem w zakresie, w jakim jego stosowanie przez państwa członkowskie skutkowało nałożeniem na adwokata objętego tajemnicą zawodową, działającego jako pośrednik, obowiązek powiadomienia każdego innego pośrednika, który nie jest jego klientem, o ciążyących na nim obowiązkach zgłoszeniowych w zakresie schematów podatkowych.

Wyrok *Orde van Vlaamse Balies i in.* ma istotne znaczenie praktyczne, ponieważ wpływa na obowiązki raportowania schematów podatkowych w państwach członkowskich UE. Z tego względu stanowi on ważne odniesienie dla krajowych sądów i organów podatkowych przy interpretacji przepisów dotyczących raportowania schematów podatkowych w kontekście ochrony tajemnicy zawodowej promotorów.

Z kolei w wyroku *Belgian Association of Tax Lawyers i in.* orzeczono, że obowiązek zgłoszenia schematów podatkowych jest proporcjonalną ingerencją w prawo do prywatności i jest zgodny z zasadami prawa Unii. Poza tym TS uściślił, że wyrok *Orde van Vlaamse Balies* zachowuje aktualność tylko w odniesieniu do osób, które wykonują swoją działalność zawodową zgodnie z jednym z tytułów zawodowych wymienionych w art. 1 ust. 2 lit. a) dyrektywy 98/5/WE²⁹, a nie w odniesieniu do innych profesjonalistów upoważnionych ewentualnie do reprezentowania stron przed sądem.

W uzasadnieniu wyroku *Belgian Association of Tax Lawyers i in.* TS wskazał, że poufność stosunków między adwokatem a jego klientem korzysta ze szczególnej ochrony, która wiąże się ze szczególną pozycją zajmowaną przez adwokata w ramach organizacji wymiaru sprawiedliwości państw członkowskich, a także z podstawową misją, która została mu powierzona i która została uznana przez wszystkie państwa członkowskie.

W dalszej części pisemnych motywów rozstrzygnięcia TS podniósł, że z zawartych w art. 8ab ust. 5 zmienionej dyrektywy 2011/16/UE odesłań do tajemnicy zawodowej mającej zastosowanie „na mocy prawa krajowego” wynika, że o ile wzmocniona ochrona wymiany informacji między adwokatem a jego klientem jest już zagwarantowana na poziomie Unii na podstawie art. 7 KPP i 47 KPP, o tyle szczegółowe zasady tej ochrony, a przede wszystkim warunki i ograniczenia, w których inni profesjonaliści podlegający obowiązkowi za-

²⁹ Dyrektywa 98/5/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 16 lutego 1998 r. mająca na celu ułatwienie stałego wykonywania zawodu prawnika w Państwie Członkowskim innym niż państwo uzyskania kwalifikacji zawodowych, Dz. Urz. UE L 77 z 14.03.1998 r., s. 36–43.

chowania tajemnicy zawodowej mogą w danym wypadku powoływać się na porównywalną ochronę, są regulowane przez prawo krajowe.

Na gruncie polskiego prawa prawnikami w rozumieniu art. 1 ust. 2 lit. a) dyrektywy 98/5/WE są adwokat oraz radca prawny. Oznacza to, że zwolnienie z obowiązku raportowania z uwagi na prawnie chronioną tajemnicę zawodową w oparciu o wyrok *Belgian Association of Tax Lawyers i in.* odnosi się jedynie do tych dwóch grup zawodowych, a nie do wszystkich promotorów lub wspomagających, zobowiązanych do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej na gruncie przepisów krajowych.

Wyrok *Belgian Association of Tax Lawyers i in.* potwierdza, że obowiązek raportowania schematów podatkowych jest zgodny z prawem UE, jednak w kontekście tajemnicy zawodowej tylko adwokaci i radcy prawni mogą powołać się na tę tajemnicę, aby uniknąć obowiązku raportowania. Takie prawo nie przysługuje natomiast przedstawicielom pozostałych prawniczych zawodów zaufania publicznego, którzy mogą występować w roli promotorów lub wspomagających, czyli np. doradcom podatkowym oraz notariuszom.

4. Doradca podatkowy jako podmiot zwolniony z obowiązku raportowania na mocy wyroku TK

Z treści wyroków TS należy wysnuć wniosek, że tylko adwokaci oraz radcy prawni mogą powoływać się na ochronę tajemnicy zawodowej w celu uniknięcia obowiązku raportowania schematów podatkowych. Uprawnienie to nie przysługuje natomiast przedstawicielom innych zawodów, w tym doradcom podatkowym.

Problematyka naruszenia tajemnicy zawodowej w kontekście obowiązków raportowania schematów podatkowych przez doradców podatkowych stanowiła przedmiot analizy w krajowym porządku prawnym.

TK w ramach skargi konstytucyjnej zgłoszonej przez samorząd zawodowy doradców podatkowych ocenił zgodność przepisów zobowiązujących do raportowania schematów podatkowych z Konstytucją RP.

Istota zagadnienia konstytucyjnego, dotyczącego ingerencji w tajemnicę zawodową doradców podatkowych, sprowadzała się do oceny, czy nałożenie na doradcę podatkowego obowiązku raportowania schematów podatkowych narusza konstytucyjnie gwarantowany obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej. Jednocześnie badaniu podlegało, czy takie ograniczenie praw i wolności jest zgodne z art. 2 Konstytucji RP, a także czy spełnia wymogi niezbędności i pro-

porcjonalności określone w art. 49 oraz art. 51 ust. 2 w związku z art. 31 ust. 3 Konstytucji RP. TK rozstrzygał zatem w zakresie kolizji między obowiązkiem raportowania schematów podatkowych a konstytucyjnie chronioną tajemnicą zawodową doradców podatkowych, która zapewnia poufność relacji z klientem.

TK wyrokiem z 23 lipca 2024 r. orzekł, że przepisy o raportowaniu schematów podatkowych nie spełniają wynikającej z art. 2 Konstytucji RP zasady określoności prawa oraz uniemożliwiają doradcom podatkowym działanie zgodnie z art. 17 ust. 1 Konstytucji RP, a więc na rzecz dobra i bezpieczeństwa ich klientów oraz ochrony interesu publicznego. Poza tym TK wskazał, że wymóg przekazywania organom podatkowym informacji objętych tajemnicą zawodową oraz brak określenia dostatecznie przesłanek i trybu wyłączenia lub zwolnienia z obowiązku jej zachowania narusza konstytucyjne prawo do ochrony tajemnicy zawodowej doradców podatkowych i z tego względu nie spełnia kryterium proporcjonalności.

Orzeczenie TK ma fundamentalne znaczenie dla ochrony tajemnicy zawodowej doradców podatkowych w Polsce. TK podkreślił, że tajemnica zawodowa stanowi konstytucyjnie chronioną wartość gwarantującą poufność relacji między profesjonalistą a klientem, a zatem ograniczenia w tym zakresie mogą być wprowadzane wyłącznie w sposób zgodny z zasadami niezbędności i proporcjonalności przewidzianymi w art. 31 ust. 3 Konstytucji RP.

Wyrok TK jednoznacznie wskazuje, że obowiązek raportowania schematów podatkowych, wynikający z implementacji dyrektywy Rady (UE) 2018/822, nie może prowadzić do naruszenia tajemnicy zawodowej doradców podatkowych. Konieczne jest wyważenie dwóch zasadniczych interesów. Interesami tymi są z jednej strony zapewnienia państwu skutecznego mechanizmu prewencyjnego umożliwiającego wykrywanie agresywnych praktyk podatkowych, a z drugiej ochrona konstytucyjnego prawa doradców podatkowych do zachowania poufności w relacji z klientem.

Orzeczenie TK ma również istotne znaczenie w kontekście wykładni prawa unijnego. W orzeczeniach *Orde van Vlaamse Balies i in.*, a także *Belgian Association of Tax Lawyers i in.* TS uznał, że ochrona tajemnicy zawodowej przysługuje jedynie prawnikom w rozumieniu dyrektywy 98/5/WE (w Polsce adwokatom i radcom prawnym), umożliwiając im uchylenie się od obowiązku raportowania schematów podatkowych.

Wyrok TK rozszerza perspektywę krajową, wskazując, że w przypadku doradców podatkowych należy respektować podobne zasady ochrony tajemnicy zawodowej nawet w kontekście implementacji unijnego obowiązku raportowania. W rezultacie wyrok TK wprowadza istotną korektę w interpretacji

krajowych przepisów dyrektywy Rady (UE) 2018/822, wskazując, że ochrona tajemnicy zawodowej nie jest ograniczona jedynie do adwokatów i radców prawnych, lecz obejmuje także doradców podatkowych w relacjach z klientami, przy jednoczesnym zachowaniu proporcjonalności i konieczności w zakresie realizacji interesu publicznego. Orzeczenie to stanowi zatem punkt odniesienia dla legislatora i organów podatkowych przy stosowaniu przepisów dotyczących raportowania schematów podatkowych.

Z uwagi na związanie zakresem wniesionej skargi orzeczenia TK nie można odnieść do przedstawicieli pozostałych prawniczych zawodów zaufania publicznego, którzy – tak jak doradcy podatkowi – są uprawnieni do występowania w roli promotorów lub wspomagających na gruncie Ordynacji podatkowej. Wyrok ten nie posiada zastosowania względem adwokatów, radców prawnych i notariuszy.

5. Wyroki TS i TK a prawo polskie

W wyniku orzeczenia TK przepisy nakładające na doradców podatkowych obowiązek raportowania schematów podatkowych w zakresie, w którym prowadziło to do naruszenia tajemnicy zawodowej, zostały uznane za niezgodne z Konstytucją RP. W praktyce wyrok ten wprowadził konieczność dokonania zmiany przepisów krajowych dotyczących raportowania schematów podatkowych.

Do chwili obecnej nie wprowadzono jednak zmian legislacyjnych, które dostosowałyby krajowe regulacje dotyczące raportowania schematów podatkowych do wymogów wyroku TK. W praktyce oznacza to, że niekonstytucyjne przepisy nadal pozostają w mocy prawnej. Taki stan rzeczy powoduje problemy interpretacyjne i wskazuje na konieczność podjęcia dalszych działań legislacyjnych w celu zapewnienia zgodności prawa krajowego z Konstytucją RP.

Jak dotychczas jedynym działaniem organów publicznych w celu dostosowania stanu prawnego do wyroków TS jest wydana 5 marca 2025 r. Interpretacja Ogólna ministra finansów w sprawie „prawnie chronionej tajemnicy zawodowej” promotora i wspomagającego na gruncie przepisów o schematach podatkowych, zmieniająca Interpretację Ogólną ministra finansów „Objaśnienia podatkowe”³⁰

³⁰ Interpretacja Ogólna Ministra Finansów „Objaśnienia podatkowe dotyczące stosowania przepisów związanych z obowiązkiem przekazywania do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej informacji o schematach podatkowych” z dnia 31 stycznia 2019 r., <https://www.podatki.gov.pl/media/4417/obja%C5%9Bnienia-podatkowe-mdr-z-dnia-31-01-2019.pdf> [dostęp: 24.10.2025].

z 31 stycznia 2019 r. w odniesieniu do części dotyczącej prawnie chronionej tajemnicy zawodowej promotora i wspomagającego, tj. w punkcie 4.1.3. oraz w punkcie 4.1.4. tej interpretacji.

Interpretacja Ogólna została wydana w celu uwzględnienia wyroków TS *Orde van Vlaamse Balies i in.* oraz *Belgian Association of Tax Lawyers i in.*, jak również zmian wprowadzonych przez ustawodawcę unijnego do treści art. 8ab ust. 5 dyrektywy Rady (UE) 2011/16/UE za pośrednictwem dyrektywy Rady (UE) 2023/2226³¹.

W zamierzeniu ministra finansów celem interpretacji ogólnej jest zapewnienie jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe do czasu zapewnienia zgodności prawa krajowego z prawem unijnym.

Oceniając skutki wyroków TS na gruncie polskich przepisów o raportowaniu schematów podatkowych i tajemnicy zawodowej zawodów zaufania publicznego, minister finansów dostrzegł podobieństwo uprawnień przedstawicieli niektórych profesji do reprezentowania swoich klientów przed sądami w takim samym zakresie, jak adwokaci i radcy prawni, o których mowa w dyrektywie 98/5/WE.

Zgodnie ze stanowiskiem wyrażonym w interpretacji ogólnej na gruncie krajowych regulacji w odniesieniu do działu III rozdziału 11a o.p. wyrok TS *Belgian Association of Tax Lawyers i in.* należy rozumieć, że doradcy podatkowemu oraz rzecznikowi patentowemu przysługuje uprawnienie związane z prawnie chronioną tajemnicą zawodową na takich samych zasadach, jak adwokatowi oraz radcy prawnemu.

Tym samym, jak wynika z interpretacji ogólnej, przepis art. 86b § 4 o.p. w stosunku do promotora oraz regulację z art. 86d § 5 o.p. w odniesieniu do wspomagającego należy rozumieć w ten sposób, że wymienione w tych przepisach podmioty to osoby spełniające łącznie dwa kryteria. Pierwszym z nich jest zobowiązanie na gruncie ustawy do zachowania prawnie chronionej tajemnicy zawodowej. Z kolei drugim jest uprawnienie na gruncie ustawy do reprezentacji klienta przed sądem.

Na gruncie krajowego porządku prawnego, w świetle interpretacji ogólnej w zakresie sposobu rozumienia przepisów dotyczących obowiązku przekazywania informacji o schematach podatkowych, promotorem lub podmiotem wspomagającym, który jest uprawniony do uchylenia się od złożenia takiej informacji z uwagi na obowiązek zachowania prawnie chronionej tajemnicy

³¹ Dyrektywa Rady (UE) 2023/2226 z 17 października 2023 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, Dz. Urz. UE L 2023/2226 z 24.10.2023 r., s. 1–38.

zawodowej jest adwokat, radca prawny, doradca podatkowy oraz rzecznik patentowy.

Zwolnienie z obowiązku raportowania schematów podatkowych nie rozciąga się natomiast na podmioty i zawody, które na gruncie ustaw krajowych nie są uprawnione do reprezentowania klientów przed sądem. Tego rodzaju profesję stanowią notariusze. Pomimo tego, że notariusze nie posiadają uprawnień do występowania przed sądem, jako przedstawiciele zawodu zaufania publicznego są zobowiązani do przestrzegania tajemnicy zawodowej. Tym samym spełniają oni podstawowe kryterium uzasadniające możliwość zwolnienia z obowiązku raportowania schematów podatkowych.

Poza tym notariusze pełnią szczególną funkcję w systemie prawnym, stanowiąc gwarancję bezpieczeństwa oraz pewności obrotu prawnego. Ich działalność ma na celu zapewnienie zgodności dokonywanych czynności prawnych z obowiązującymi przepisami prawa, a także ocenę składanych oświadczeń woli stron w świetle tych przepisów. Działalność notariuszy ma więc charakter prewencyjny – zapobiega powstawaniu sporów i naruszeń prawa poprzez nadanie czynnościom prawnym formy zapewniającej ich ważność i skuteczność. W konsekwencji skuteczność ochrony prawnej, a tym samym bezpieczeństwo, przejrzystość i przewidywalność obrotu prawnego oraz finansowego, pozostają w istotnej mierze uzależnione od profesjonalizmu i rzetelności działań podejmowanych przez notariuszy. Ich rola w systemie prawnym nie ogranicza się zatem jedynie do czynności technicznych, lecz ma kluczowe znaczenie dla utrzymania zaufania publicznego oraz stabilności stosunków prawnych.

Ze wskazanych względów poza adwokatami, radcami prawnymi, doradcami podatkowymi oraz rzecznikami patentowymi należało umożliwić korzystanie z uprawnień do odstąpienia od obowiązku raportowania z uwagi na prawnie chronioną tajemnicę zawodową również notariuszom. Wyłączenie przedstawicieli tej grupy zawodowej z kręgu podmiotów uprawnionych do zaniechania realizacji obowiązku raportowania z uwagi na tajemnicę zawodową należy uznać za głęboką ingerencję w tajemnicę notarialną, czyniącą z niej instytucję pozorną, mogącą prowadzić do swoistego złudzenia bezpieczeństwa przekazywanych informacji przez osoby zwracające się do notariuszy o pomoc prawną. W związku z tym na gruncie interpretacji ogólnej ministra finansów tajemnica zawodowa notariuszy nie jest chroniona w żadnym zakresie.

Niezależnie od wskazanych okoliczności interpretacja ogólna ministra finansów zasadniczo zasługuje na pozytywną ocenę merytoryczną. Należy podkreślić, że stanowisko zaprezentowane w interpretacji ogólnej w sposób trafny uwzględniła aktualne kierunki wykładni prawa wyznaczone przez orzecznictwo

TS oraz zmiany wprowadzone do dyrektywy 2011/16/UE. Minister finansów prawidłowo odniósł się również do orzeczenia TK, które wskazało na konieczność wyważenia interesu publicznego – rozumianego jako potrzeba zapewnienia transparentności systemu podatkowego – z konstytucyjnie chronionym prawem jednostki do zachowania poufności informacji powierzonych przedstawicielom zawodów zaufania publicznego.

Krytycznie należy jednak ocenić pominięcie w interpretacji ogólnej grupy zawodowej, którą stanowią notariusze. Brak uwzględnienia notariuszy w interpretacji ogólnej prowadzi bowiem do nieuzasadnionego zróżnicowania sytuacji przedstawicieli zawodów zaufania publicznego, co może budzić wątpliwości z perspektywy zasady równości wobec prawa. Z perspektywy teoretyczno-prawnej istotnym problemem pozostaje również forma przyjętego rozwiązania prawnego, tj. jej nienormatywny charakter.

Z treści przepisu art. 14a § 1 pkt 1 o.p. wynika, że minister właściwy do spraw finansów publicznych dąży do zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe, w szczególności dokonujących ich interpretacji, z urzędu lub na wniosek (interpretacje ogólne), przy uwzględnieniu orzecznictwa sądów, TK lub TS.

Interpretacja ogólna jest więc pismem ministra finansów zawierającym wykładnię przepisów prawa podatkowego na tle zaistniałych rozbieżności powstałych wskutek stosowania tych przepisów przez podległe mu organy podatkowe³². Jej zasadniczym celem jest zapewnienie jednolitego stosowania prawa podatkowego, czyli spowodowanie, aby nie wystąpiła rozbieżność w stosowaniu przepisów lub aby rozbieżność ta zanikła. W ten sposób interpretacja ogólna prawa podatkowego ułatwia właściwe odczytywanie i stosowanie przepisów prawa. Z tego względu instytucja ta stanowi rozwiązanie, które należy ocenić pozytywnie.

Wątpliwości pojawiają się natomiast w zakresie charakteru prawnej interpretacji ogólnej. Źródła powszechnie obowiązującego prawa określa art. 217 Konstytucji RP, który koresponduje w tym zakresie z przepisem art. 87 Konstytucji RP. Zgodnie z treścią wskazanych regulacji źródłami powszechnie obowiązującego prawa Rzeczypospolitej Polskiej są: Konstytucja RP, ustawy, ratyfikowane umowy międzynarodowe oraz rozporządzenia. Na obszarze działania organów, które je ustanowiły, źródłami powszechnie obowiązującego prawa są akty prawa miejscowego.

³² K. Teszner, [w:] L. Etel (red.), *Ordynacja podatkowa. Tom I. Zobowiązania podatkowe. Art. 1–119zzk. Komentarz aktualizowany*, LEX/el. 2025, LEX – komentarz do art. 14(a) o.p.

Konstytucja RP nie uwzględnia wśród aktów prawa powszechnie obowiązującego instytucji interpretacji prawa podatkowego. Nie jest to więc akt stanowienia prawa³³. Z uwagi na to, że interpretacja nie rozstrzyga w sposób władczy o uprawnieniach lub obowiązkach adresata, nie posiada także charakteru aktu administracyjnego. Nie sposób również uznać, że stanowi akt wewnętrzny stosowania prawa. Wykładnia urzędowa nie może być bowiem podstawą decyzji podatkowych wobec obywateli i innych podmiotów prawa³⁴. Wynik wykładni urzędowej prawa nie mieści się też w zakresie źródeł prawa wewnętrznego, o których mowa w art. 93 Konstytucji RP.³⁵ Z tego względu, jak trafnie wskazuje B. Banaszak, interpretacje organów administracji nie mieszczą się w systemie konstytucyjnych źródeł prawa i jako takie nie mają charakteru aktu normatywnego ani mocy wiążącej właściwej prawu powszechnie obowiązującemu³⁶.

Na gruncie ustawy zasadniczej instytucja interpretacji ogólnej wymaga jednak analizy z uwzględnieniem nie tylko regulacji wskazujących źródła prawa powszechnie obowiązującego. Jej weryfikację należy oprzeć także na treści art. 2 Konstytucji RP, z którego wyprowadzono fundamentalną zasadę ustrojową, tj. zasadę demokratycznego państwa prawnego.

Zasada demokratycznego państwa prawnego obejmuje zespół dyrektyw skierowanych do organów tworzących oraz stosujących prawo, które odgrywają istotną rolę zwłaszcza w procesie jego interpretacji. Kluczowym elementem treści normatywnej tej zasady jest zasada zaufania obywatela do państwa. Oznacza ona, że stanowienie i stosowanie prawa powinno odbywać się w taki sposób, aby prawo nie stawało się dla obywatela swoistą pułapką, lecz umożliwiało mu podejmowanie decyzji i kształtowanie własnych spraw w przekonaniu, że nie zostanie on narażony na nieprzewidywalne konsekwencje prawne wynikające ze zmian w systemie prawnym. Podstawą tej zasady jest zasada pewności prawa, rozumiana jako zbiór właściwości porządku prawnego, które zapewniają jednostce poczucie bezpieczeństwa prawnego³⁷. Z kolei z zasady zaufania do państwa i prawa wynika obowiązek jednoznaczności przepisów, postrzegany jako dyrektywa prawidłowej legislacji, w szczególności w zakresie prawa

³³ P. Krzykowski, *Urzędowe interpretacje prawa podatkowego a system źródeł prawa*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2005, nr 3–4, s. 15.

³⁴ T. Dębowska-Romanowska, *Obliczenie podatku a gwarancje praw obywatelskich*, „Państwo i Prawo” 1998, nr 7, s. 28.

³⁵ Wyrok TK z 11 maja 2004 r., K 4/03, LEX 112993.

³⁶ B. Banaszak, *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, C.H. Beck, Warszawa 2012, s. 443.

³⁷ Wyrok TK z 19 listopada 2008 r., KP 2/08, LEX 462811.

podatkowego. Wymaga on, aby normy prawne były formułowane w sposób poprawny językowo, jasny oraz precyzyjny, tak by gwarantowały adresatom norm stabilność i przewidywalność prawa, zwłaszcza w sytuacjach dotyczących praw i wolności jednostki³⁸.

Analizując art. 14b § 5a OrdPU w połączeniu z art. 2 i 87 Konstytucji RP, należy podać w wątpliwość zgodność przepisu OrdPU z Konstytucją RP. Pozornie treść art. 14b § 5a OrdPU może wskazywać na chęć ujednolicenia rozstrzygnięć organów podatkowych i wprowadzenie pewnej spójności wykładni prawa podatkowego. Uwzględniając jednak zakres uprawnień ministra właściwego do spraw finansów publicznych oraz dotychczasową praktykę interpretacyjną, stosowanie interpretacji podatkowych ogólnych wykracza daleko poza cel wskazany przez ustawodawcę³⁹.

Analiza skuteczności interpretacji ogólnej w kontekście ochrony tajemnicy zawodowej wymaga jeszcze uwzględnienia treści wyroku *Belgian Association of Tax Lawyers i in.* w części, w której wskazano, że szczegółowe zasady tej ochrony, a przede wszystkim warunki i ograniczenia, w których inni profesjonaliści podlegający obowiązkowi zachowania tajemnicy zawodowej mogą w danym wypadku powoływać się na porównywalną ochronę, są regulowane przez prawo krajowe.

Przez prawo krajowe rozumieć należy zbiór norm prawnych obowiązujących na terytorium danego państwa, który obejmuje Konstytucję RP, ustawy, rozporządzenia i inne akty normatywne, które regulują relacje wewnątrz państwa. Aktualne brzmienie ustawy Ordynacja podatkowa w zakresie, w którym stanowi ona o raportowaniu schematów podatkowych przez promotorów oraz wspomagających, nie różnicuje pozycji tych podmiotów w zależności od obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej. Oznacza to, że obowiązek informacyjny w zakresie schematów podatkowych spoczywa na każdym podmiocie, który występuje w roli promotora lub wspomagającego, niezależnie od tego, czy wykonuje on zawód zaufania publicznego czy też inną profesję.

Brak mocy wiążącej interpretacji ogólnej powoduje, że zakres obowiązków raportowych oraz wynikające z ich realizacji konsekwencje nadal są określane wyłącznie przez przepisy ustawy Ordynacja podatkowa. W konsekwencji,

³⁸ Wyrok TK z 11 stycznia 2000 r., K 7/99, LEX 39281.

³⁹ J. Kondratowska-Muszyńska, *Udzielanie informacji o przepisach prawa w kontekście zasad podstawowych i wartości konstytucyjnych*, [w:] H. Dzwonkowski (red.), *Interpretacje podatkowe. Analiza instrumentów prawnych w zakresie udzielania informacji o stosowaniu przepisów prawa daninowego*, C.H. Beck, Warszawa 2023, s. 11–12.

w świetle prawa krajowego, tj. przepisów działu III rozdziału 11a o.p., tajemnica zawodowa promotorów i podmiotów wspomagających – którymi mogą być przedstawiciele zawodów zaufania publicznego, tacy jak notariusze – nie znajduje ochrony prawnej. Wątpliwości budzi również dopuszczalność rozszerzenia, w ramach tego rodzaju aktu, uprawnienia do przeniesienia obowiązku raportowania – ze względu na ochronę tajemnicy zawodowej – na podmioty, które nie posiadają statusu prawnika w rozumieniu art. 1 ust. 2 lit. a) dyrektywy 98/5/WE.

6. Podsumowanie

Mimo że raportowanie schematów podatkowych i prawo do tajemnicy zawodowej przedstawicieli prawniczych zawodów zaufania publicznego stanowiło przedmiot rozstrzygnięć TS oraz wyroku TK, wyrażone przez te organy stanowiska wykazują istotne rozbieżności, różnicując prawo do ochrony tajemnicy zawodowej od przynależności do konkretnej grupy zawodowej.

W wyroku *Orde van Vlaamse Balies i in.* TS orzekł, że art. 8ab ust. 5 dyrektywy 2011/16/UE, zmienionej dyrektywą Rady (UE) 2018/822 w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do transgranicznych uzgodnień podlegających zgłoszeniu, naruszał art. 7 KPP, w zakresie, w którym przewidywał, że adwokat objęty tajemnicą zawodową musi powiadomić każdego innego pośrednika (który nie jest jego klientem) o obowiązku raportowania.

Z kolei w wyroku *Belgian Association of Tax Lawyers i in.* TS doprecyzował, że uprawnienie państw członkowskich do zastąpienia obowiązku raportowania obowiązkiem powiadomienia dotyczy tylko profesjonalistów będących prawnikami w znaczeniu art. 1 ust. 2 lit. a) dyrektywy 98/5/WE, tj. osób uprawnionych na mocy prawa krajowego do wykonywania zawodu prawnika, w szczególności reprezentowania stron przed sądem. Z tego względu państwa członkowskie nie mogą przewidywać zastąpienia obowiązku raportowania obowiązkiem powiadomienia dla wszystkich zawodów objętych tajemnicą zawodową. Stosownie do art. 1 ust. 2 lit. a) dyrektywy 98/5/WE w Polsce zwolnienie to dotyczy jedynie adwokatów i radców prawnych.

Na gruncie prawa krajowego zwolnienie z raportowania schematów podatkowych przez doradców podatkowych z uwagi na obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej stanowiło przedmiot rozstrzygnięcia TK. Organ ten, uznając, że obowiązek raportowania schematów podatkowych narusza istotę konstytucyjnie chronionej tajemnicy zawodowej doradców podatkowych, po-

twierdził, że tajemnica zawodowa nie może być ograniczana w sposób arbitralny. W efekcie doradcy podatkowi nie mogą być zobowiązani do raportowania schematów podatkowych w zakresie objętym tajemnicą zawodową dopóty, dopóki przepisy nie zostaną dostosowane do wymogów konstytucyjnych. Z uwagi na związanie TK treścią wniosku oraz przepisów, które były przedmiotem kontroli konstytucyjnej, orzeczenie to nie może stanowić podstawy do zwolnienia z obowiązku raportowania z uwagi na prawnie chronioną tajemnicę zawodową przedstawicieli innych prawniczych zawodów zaufania publicznego, tj. adwokatów, radców prawnych oraz notariuszy.

Wskazane okoliczności prowadzą do wniosku, że zarówno TS, jak i TK zwróciły uwagę na potrzebę precyzyjnego sformułowania przepisów dotyczących obowiązków informacyjnych, tak aby nie naruszać zasad zaufania do państwa i poprawnej legislacji. Oba wyroki podkreśliły zatem doniosłość i konieczność ochrony tajemnicy zawodowej. Treść tych rozstrzygnięć prowadzi jednak do wniosku o różnicowaniu prawa do ochrony tajemnicy zawodowej przy raportowaniu schematów podatkowych w zależności od rodzaju wykonywanej profesji.

Adwokaci i radcy prawni w zakresie obowiązku raportowania schematów podatkowych mogą powołać się na wyrok TS. Z kolei doradcy podatkowi po opublikowaniu wyroku TK nie będą już związani przepisem uznanym za niekonstytucyjny, który utraci moc obowiązującą w momencie publikacji wyroku w Dzienniku Urzędowym RP⁴⁰.

Mimo doniosłości orzeczeń obu wskazanych organów władzy sadowniczej, tj. TS i TK, polski ustawodawca nie wprowadził zmian w zakresie raportowania schematów podatkowych ani precyzyjnych zasad zwolnienia z tajemnicy zawodowej. Skutki tych orzeczeń mają zatem jedynie charakter interpretacyjny. Oznacza to, że wpływają na stosowanie przepisów prawa przez organy podatkowe, lecz nie skutkują zmianą prawa. Z tego względu podstawą obowiązków w zakresie raportowania schematów podatkowych są w dalszym ciągu przepisy rozdziału 11a działu III ustawy Ordynacja podatkowa, których realizacja skutkuje naruszeniem przez przedstawicieli prawniczych zawodów zaufania publicznego występujących w roli promotorów lub wspomagających obowiązkowi zachowania tajemnicy zawodowej.

Ze wskazanych względów, z uwagi na brak mocy wiążącej, interpretacja ogólna ministra finansów stanowi rozwiązanie, które nie niweluje wątpliwości w zakresie gwarancji ochrony tajemnicy zawodowej przedstawicieli prawniczych

⁴⁰ A. Franczak, *Raportowanie schematów podatkowych...*, s. 40.

zawodów zaufania publicznego występujących w roli promotorów lub wspomagających. Należy pamiętać, że prawnik jest nie tylko powiernikiem swojego klienta, lecz także profesjonalistą zobowiązanym do działania wyłącznie w jego interesie, w granicach prawa oraz w sposób dopuszczalny przez przepisy obowiązujące. W konsekwencji skuteczna ochrona tajemnicy zawodowej wymaga regulacji na poziomie aktu ustawowego, z zachowaniem wysokiego standardu i jakości norm prawnych oraz precyzyjności językowej w formułowaniu przepisów.

Zaniechanie wprowadzenia ustawowego zwolnienia z obowiązku raportowania schematów podatkowych z uwagi na tajemnicę zawodową wskazuje, że w praktyce większe znaczenie uzyskuje urzędowy wzorzec wykładni prawa niż przepisy ustawowe. Tymczasem interpretacja ogólna nie może zastępować jasnego i przejrzystego prawa. W konsekwencji interpretację ministra finansów w sprawie „prawnie chronionej tajemnicy zawodowej” należy traktować wyłącznie jako nieudolną próbę wyeliminowania istniejącej luki prawnej.

W świetle powyższego należy stwierdzić, że do czasu wprowadzenia ustawowych regulacji, tj. nowelizacji ustawy Ordynacja podatkowa w zakresie rozdziału 11a działu III, wynikających z interpretacji ogólnej uprawnienie do zwolnienia z obowiązku raportowania schematów podatkowych ze względu na obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej – choć korzystny z perspektywy ochrony interesów klientów – pozostaje pozbawiony podstawy prawnej.

De lege ferenda należy oczekiwać, że nowelizacja Ordynacji podatkowej uwzględni zarówno standard konstytucyjny ochrony tajemnicy zawodowej, jak i wytyczne wynikające z orzecznictwa TS w zakresie implementacji dyrektywy Rady (UE) 2018/822.

Bibliografia

Akty prawne

- Ustawa z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych, t.j. Dz.U. 2022, poz. 1166.
Ustawa z dnia 26 maja 1982 r. – Prawo o adwokaturze, t.j. Dz.U. 2022, poz. 1184.
Ustawa z dnia 14 lutego 1991 r. Prawo o notariacie, t.j. Dz.U. 2022, poz. 1799.
Ustawa z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym, t.j. Dz.U. 2021, poz. 2117.
Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. 1997 Nr 78, poz. 483.
Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, t.j. Dz. U. 2025, poz.111.

- Dyrektywa 98/5/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 16 lutego 1998 r. mająca na celu ułatwienie stałego wykonywania zawodu prawnika w państwie członkowskim innym niż państwo uzyskania kwalifikacji zawodowych, Dz. Urz. UE L 77 z 14.03.1998 r., s. 36–43.
- Karta Praw Podstawowych Unii Europejskiej, Dz.Urz. UE C 202 z 7.06.2016 r., s. 389–405.
- Dyrektywa Rady (UE) 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylająca dyrektywę 77/799/EWG, Dz. Urz. UE L 64 z 11.03.2011 r., s. 1–12.
- Dyrektywa Rady (UE) 2018/822 z dnia 25 maja 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych, Dz. Urz. UE L 139 z 5.06.2018 r., s. 1–13.
- Ustawa z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. 2018, poz. 2193.
- Dyrektywa Rady (UE) 2023/2226 z dnia 17 października 2023 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, Dz.Urz. UE L 2023/2226 z 24.10.2023 r., s. 1–38.

Akty urzędowe

- Interpretacja Ogólna Ministra Finansów „Objaśnienia podatkowe dotyczące stosowania przepisów związanych z obowiązkiem przekazywania do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej informacji o schematach podatkowych” z dnia 31 stycznia 2019 r., <https://www.podatki.gov.pl/media/4417/obja%C5%9Bnienia-podatkowe-mdr-z-dnia-31-01-2019.pdf> [dostęp: 24.10.2025].
- Projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, 28 marca 2025 r., <https://www.gov.pl/web/premier/projekt-ustawy-o-zmianie-ustawy-ordynacja-podatkowa-oraz-niektorych-innych-ustaw2> [dostęp: 24.10.2025].
- Interpretacja Ogólna DTS5.8092.2.2025 Ministra Finansów z dnia 5 marca 2025 r. w sprawie „prawnie chronionej tajemnicy zawodowej” promotor i wspomagającego na gruncie przepisów o schematach podatkowych, Dz. Urz. MF. 2025, poz. 14.

Orzecznictwo

Wyrok TK z 11 stycznia 2000 r., K 7/99, LEX 39281.

Wyrok TK z 11 maja 2004 r., K 4/03, LEX 112993.

Wyrok TK z 19 listopada 2008 r., KP 2/08, LEX 462811.

Wyrok TS z 8 grudnia 2022 r., C-694/20, *Orde van Vlaamse Balies i in. p. Vlaamse Regering*, LEX 3439165.

Wyrok TK z 23 lipca 2024 r., K 13/20, LEX 3745921.

Wyrok TS z 29 lipca 2024 r., C-623/22, *Belgian Association of Tax Lawyers p. Premier ministre/ Eerste Minister*, LEX 3740798.

Publikacje

Banaszak B., *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, C.H. Beck, Warszawa 2012.

Dębowska-Romanowska T., *Obliczenie podatku a gwarancje praw obywatelskich*, „Państwo i Prawo” 1998, nr 7, s. 21–39.

Franczak A., *Raportowanie schematów podatkowych niezgodne z Konstytucją, ale zgodne z Kartą Praw Podstawowych UE? Uwagi na tle wyroku TK z 23.07.2024 r., K 13/20, i wyroku TS z 29.07.2024 r., C-623/22*, „Przegląd Podatkowy” 2024, nr 11, s. 31–41.

Giezek J., Gutowski M., Kardas P., *Tajemnica adwokacka w świetle wyzwań współczesności – uwagi wprowadzające*, „Palestra” 2019, t. 64, nr 7–8, s. 5–25.

Gorgol A., *Tajemnica zawodowa radcy prawnego jako ograniczenie przymusu raportowania schematów podatkowych*, [w:] R. Stankiewicz (red.), *Tajemnica zawodowa radcy prawnego*, Ośrodek Badań, Studiów i Legislacji Krajowej Rady Radców Prawnych, Warszawa 2018, s. 73–78.

Holocher J., *Bezpieczeństwo obrotu prawnego- finansowego. Obowiązki notariusza w świetle ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu*, „Kwartalnik Prawa Publicznego” 2015, nr 2, s. 7–22.

Kondej M., *Wybrane problemy intertemporalne związane ze stosowaniem przepisów o raportowaniu schematów podatkowych (MDR)*, „Praktyka Podatkowa” 2019, nr 2, s. 4–18.

Kondratowska-Muszyńska J., *Udzielanie informacji o przepisach prawa w kontekście zasad podstawowych i wartości konstytucyjnych*, [w:] H. Dzwonkowski (red.), *Interpretacje podatkowe. Analiza instrumentów prawnych w zakresie udzielania informacji o stosowaniu przepisów prawa daninowego*, C.H. Beck, Warszawa 2023, s. 9–14.

- Krzykowski P., *Urzędowe interpretacje prawa podatkowego a system źródeł prawa*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2005, nr 3–4, s. 9–29.
- Modzelewska A., *Obowiązek raportowania o schematach podatkowych w prawie polskim i prawie wybranych państw członkowskich Unii Europejskiej*, rozprawa doktorska, Uniwersytet w Białymstoku 2022.
- Nykiel W., *O potrzebie równowagi między uprawnieniami i obowiązkami podatnika oraz organów podatkowych*, „Prawo i Podatki” 2005, nr 12, s. 25–32.
- Rudowski J., [w:] S. Babiarz, B. Dauter, R. Hauser, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek, J. Rudowski (red.), *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, wyd. XI, C.H. Beck, Warszawa 2019, Legalis – komentarz do art. 86(b) o.part. 86(b).
- Szubielska D., *Tajemnica zawodowa w prawie i postępowaniu podatkowym*, „Palestra” 2019, nr 7–8, s. 202–211.
- Teszner K., [w:] L. Etel (red.), *Ordynacja podatkowa. Tom I. Zobowiązania podatkowe. Art. 1–119zzk. Komentarz aktualizowany*, LEX/el. 2025, LEX – komentarz do art. 14(a) o.p.
- Walerjan D., *Obowiązek raportowania schematów podatkowych (MDR) – wybrane problemy*, „Prawo Asekuracyjne” 2019, nr 3(100), s. 77–89.
- Wilk M., *Ujawnianie schematów podatkowych a tajemnica zawodowa doradcy podatkowego*, „Przegląd Podatkowy” 2019, nr 2, s. 16–22.
- Wilk M., Wirski J., *Raportowanie schematów podatkowych w praktyce notarialnej*, Gardens Tax&Legal Wilk Latkowski Łokaj, Łódź 2020.



Wojciech Wydmański

Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego w Warszawie, Polska

ORCID: 0000-0002-9619-5062

wojciechw1998@interia.pl

Geneza i znaczenie art. 7 rozporządzenia Rzym II*

Origin and meaning of Article 7 of the Rome II Regulation

Abstract: The article indicates the effects of the analysis of the genesis of Article 7 of the Rome II Regulation, as a specific conflict rule indicating the law applicable to environmental damage. It is pointed out that there are many reasons for the introduction of a provision on environmental damage into the EU regulation unifying conflict of tort law. The introduction and its content were determined by the environmental policy of the European Union, the demands of doctrine and the case law of the Court of Justice of the European Union. Furthermore, the article assesses the relevance of Article 7 Rome II for legal transactions and the protection of the environment. Furthermore, the example of Article 7 Rome II perfectly illustrates the impact of EU law on Polish (private international) law.

Keywords: private international law, Rome II Regulation, Article 7, environmental damage, European Union, genesis

* Praca stanowi zmodyfikowaną wersję referatu wygłoszonego na seminarium doktoranckim pt. „Prawo Unii Europejskiej i jego wpływ na stanowienie i stosowanie prawa polskiego – aktualne problemy prawne”, zorganizowanym 16 kwietnia 2024 r. przez Instytut Nauk Prawnych PAN w Warszawie.

Abstrakt: W artykule przedstawiono analizę genezy art. 7 rozporządzenia Rzym II jako szczególnej normy kolizyjnej wskazującej prawo właściwe dla szkód w środowisku naturalnym. Wskazano, że istnieje wiele przyczyn dodania do unijnego rozporządzenia, unifikującego kolizyjne prawo deliktowe, przepisu poświęconego szkodom środowiskowym. O wprowadzaniu oraz jego treści zadecydowały polityka środowiska Unii Europejskiej, postulaty doktryny oraz dorobek orzeczniczy Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Ponadto w artykule poddano ocenie znaczenie art. 7 Rzym II dla obrotu prawnego oraz ochrony dobra, którym jest środowisko naturalne. Co więcej, przykład art. 7 Rzym II doskonale ilustruje wpływ prawa UE na prawo polskie (prywatne międzynarodowe).

Słowa kluczowe: prawo prywatne międzynarodowe, rozporządzenie Rzym II, art. 7, szkoda środowiskowa, Unia Europejska, geneza

1. Wprowadzenie

W 2024 r. minęło 20 lat, odkąd Polska została członkiem Unii Europejskiej. Tym samym polski porządek prawny stał się obiektem wpływu norm prawa unijnego. Dotyczy to właściwie każdej dziedziny prawa. Świetnym przykładem może być prawo prywatne międzynarodowe, którego źródła ze swej natury mają charakter często ponadnarodowy, ponieważ są nimi umowy międzynarodowe. Istotną część prawa prywatnego międzynarodowego UE stanowią rozporządzenia mające bezpośrednie zastosowanie, a tym samym zastępujące krajowe ustawodawstwo. Znaczna część prawa zobowiązań, prawa spadkowego czy małżeńskiego¹ została objęta zakresem rozporządzeń unijnych²,

¹ W przypadku prawa małżeńskiego rozporządzenie Rady (UE) 1259/2010 z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie wprowadzenia w życie wzmocnionej współpracy w dziedzinie prawa właściwego dla rozwodu i separacji prawnej, Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2010 r., s. 10–16 nie jest stosowane w Polsce i w tym przypadku są stosowane normy kolizyjne.

² Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) 593/2008 z dnia 17 czerwca 2008 r. w sprawie prawa właściwego dla zobowiązań umownych (Rzym I), Dz. Urz. UE L 177 z 4.07.2008 r., s. 6–16; rozporządzenie (WE) 864/2007 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 11 lipca 2007 r. dotyczące prawa właściwego dla zobowiązań pozaumownych (Rzym II), Dz. Urz. UE L 199 z 31.07.2007 r., s. 40–49; rozporządzenie Rady (UE) 1259/2010 z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie wprowadzenia w życie wzmocnionej współpracy w dziedzinie prawa właściwego dla rozwodu i separacji prawnej, Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2010 r., s. 10–16; rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 650/2012 z dnia 4 lipca 2012 r. w sprawie jurysdykcji, prawa właściwego, uznawania

dlatego można stwierdzić, że dziedzina ta jest szczególnie podatna na tzw. europeizację³.

Przykładem wpływu prawa unijnego na prawo prywatne międzynarodowe w porządku krajowym jest norma szczególna z art. 7 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 864/2007 z 11 lipca 2007 r., dotyczącego prawa właściwego dla zobowiązań pozaumownych⁴, znanego jako rozporządzenie Rzym II. Przepis ten określa prawo właściwe dla szkód w środowisku naturalnym tzw. szkód środowiskowych. Stanowi on szczególną normę kolizyjną, ponieważ żadna krajowa ustawa kolizyjnoprawna nie przewidywała wcześniej szczególnego przepisu dotyczącego tego typu deliktu (szkody środowiskowej).

Artykuł ma na celu po pierwsze prezentację genezy art. 7 rozporządzenia Rzym II, a po drugie ustalenie, jakie jest znaczenie dla obrotu prawnego tego przepisu. W ocenie autora dokładna analiza prac legislacyjnych oraz przyczyn wprowadzenia tego przepisu może okazać się korzystna w zrozumieniu, jakie znaczenie odgrywa w obrocie prawnym. Pierwsza część artykułu dotyczy genezy unijnego przepisu, druga samej regulacji zawartej w art. 7, natomiast trzecia znaczenia tego przepisu.

2. Geneza art. 7 rozporządzenia Rzym II

2.1. Orzecznictwo TSUE

Istotny wpływ na powstanie oraz kształt art. 7 rozporządzenia Rzym II miało orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej powoływanego jako TS lub Trybunał). W szczególności jedno orzeczenie tego Trybunału stało się podstawą do ustalania prawa właściwego dla szkód związanych z zanieczyszczeniem środowiska oraz jurysdykcji. Chodzi o sprawę *Handelskwekerij G.J. Bier B.V. p. Mines de Potasse d'Alsace S.A.* z 1973 r. To orzeczenie sprzed ponad 50 lat stanowi przedmiot zainteresowania doktryny, począwszy od jego ogłoszenia. Choć nie dotyczyło ono wykładni norm ko-

i wykonywania orzeczeń, przyjmowania i wykonywania dokumentów urzędowych dotyczących dziedziczenia oraz w sprawie ustanowienia europejskiego poświadczenia spadkowego, Dz. Urz. UE L 201 z 27.07.2012 r., s. 107–134.

³ M. Pilich, *Europeizacja prawa prywatnego międzynarodowego: cel, ograniczenia, wyzwania*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego” 2013, t. 12, s. 54 i n.

⁴ Rozporządzenie (WE) nr 864/2007 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 11 lipca 2007 r. dotyczące prawa właściwego dla zobowiązań pozaumownych (Rzym II), Dz. Urz. UE L 199 z 31.7.2007 r., s. 40–49.

lizyjnych odnoszących się do prawa właściwego, lecz norm jurysdykcyjnych, to jednak miało istotny wpływ dla międzynarodowego prawa deliktowego, ponieważ w sprawie tej TS dokonał wykładni pojęcia „miejsca, gdzie nastąpiło zdarzenie wywołujące szkodę” z art. 5 pkt 3 konwencji brukselskiej⁵ (zastąpionej później przez rozporządzenie unijne)⁶. Orzeczenie zapadło na tle sprawy między dwiema spółkami – holenderską i francuską – dotyczącej zanieczyszczenia środowiska. Holenderski zakład górniczy oraz fundacja Reinwater, której statutowym zadaniem były działania na rzecz ochrony wód, wniosły pozew przeciwko francuskiej *Mines de Potasse d’Alsace S.A.* z powodu zanieczyszczenia wód Renu odpadami solnymi odprowadzanymi do tej rzeki przez francuską spółkę⁷. Sąd krajowy w Rotterdamie uznał, że nie ma jurysdykcji, gdyż zgodnie z art. 5 pkt 3 konwencji brukselskiej powództwo należało do jurysdykcji sądu francuskiego, w którego okręgu nastąpiło sporne odprowadzenie ścieków⁸. Powodowie wniesli od wyroku sądu I instancji apelację do sądu II instancji (*Gerechtshof Den Haag*), który zwrócił się do Trybunału z pytaniem prejudycjalnym: „Czy słowa «miejsce, gdzie nastąpiło zdarzenie wywołujące szkodę» w art. 5 pkt 3 konwencji brukselskiej (...) należy rozumieć tak, że oznaczają one «miejsce, gdzie nastąpiło zdarzenie w postaci szkody (miejsce, gdzie szkoda powstała lub wystąpiła)», czy też «miejsce, gdzie nastąpiło zdarzenie powodujące szkodę» (miejsce, gdzie dopuszczono się działania lub zaniechania)”⁹. Trybunał dokonał wykładni pojęcia „miejsca, gdzie szkoda powstała”, uznając, że skoro „zdarzenie wywołujące szkodę” znajduje się zarówno w miejscu szkodzącego działania (zaniechania), jak i w miejscu szkody, to holenderscy powodowie mogli pozwać francuską kopalnię z tytułu czynu niedozwolonego zarówno we Francji, jak i w Holandii¹⁰. Uzasadniając

⁵ Konwencja z dnia 27 września 1968 r. o jurysdykcji i wykonywaniu orzeczeń sądowych w sprawach cywilnych i handlowych, Dz. Urz. UE z 31.12.1972 r., L 299, s. 32–42.

⁶ Jak wskazuje K. Weitz, choć unijne rozporządzenie zastąpiło konwencję międzynarodową o ujednoliciu niektórych zasad dotyczących konosamentów, podpisana w Brukseli dnia 25 sierpnia 1924 r. (ratyfikowana zgodnie z ustawą z dnia 20 lutego 1936 r.), Dz.U. 1937 Nr 33, poz. 258, to jednak orzeczenie TS nie straciło na aktualności. K. Weitz, *Autonomiczna wykładnia europejskiego prawa procesowego cywilnego – wprowadzenie i wyrok G.J. Bier B.V. przeciwko Mines de Potasse d’Alsace S.A.*, „Europejski Przegląd Sądowy” 2007, nr 6, s. 61.

⁷ Jak ustalił sąd, urządzenia ogrodnicze pierwszego z wymienionych apelantów przy nawadnianiu są uzależnione głównie od wody z Renu. Wysoka zawartość soli w tej wodzie spowodowała, według twierdzeń apelanta, szkody w jego plantacjach i zmusiła go do podjęcia kosztownych środków celem ograniczenia tych szkód.

⁸ Wyrok TS z 30 listopada 1976 r., C-21/76, *Handelskwekerij G.J. Bier B.V. p. Mines de Potasse d’Alsace S.A.*, EU:C:1976:166.

⁹ Tamże.

¹⁰ K. Weitz, *Autonomiczna wykładnia...*, s. 62: „Należy zatem odpowiedzieć, że jeżeli miejsce, gdzie nastąpiło zdarzenie wchodzące w rachubę jako uzasadniające obowiązek odszkodowawczy z powodu

swoje stanowisko, TS zaznaczył, że odpowiedzialność można ustalić wyłącznie w przypadku istnienia związku przyczynowego¹¹. Ponadto Trybunał opowiedział się za szeroką interpretacją art. 5 pkt 3 konwencji brukselskiej, uznając: „Znaczenie pojęcia «miejsce, gdzie nastąpiło zdarzenie wywołujące szkodę» w art. 5 pkt 3 należy zatem tak ustalić, aby powodowi przyznana została możliwość wyboru wytoczenia swojego powództwa w miejscu, gdzie urzeczywistnił się szkodliwy skutek, albo w miejscu zdarzenia będącego przyczyną szkody”. Pogląd przedstawiony przez TS zyskał poparcie w literaturze¹² oraz był następnie podtrzymywany w kolejnych orzeczeniach¹³.

2.2. Haska Konferencja Prawa Prywatnego Międzynarodowego (HCCH)

Na początku lat 90. XX w. temat szkody środowiskowej o charakterze transgranicznym był przedmiotem prac Haskiej Konferencji Prawa Prywatnego Międzynarodowego (HCCH)¹⁴. W 1992 r. z inicjatywy Stałego Biura (*Permanent Bureau*) zagadnienia związane z odpowiedzialnością za szkodę

czynu niedozwolonego, nie jest także miejscem, gdzie z tego zdarzenia wynikła szkoda, pojęcie «miejsce, gdzie nastąpiło zdarzenie wywołujące szkodę» w art. 5 pkt 3 konwencji należy rozumieć w ten sposób, że obejmuje ono zarówno miejsce, gdzie nastąpiła szkoda, jak i miejsce zdarzenia będącego przyczyną szkody (...). Pozwany może więc zostać pozwany według wyboru powoda przed sąd miejsca, gdzie nastąpiła szkoda, albo przed sąd miejsca zdarzenia będącego przyczyną szkody”.

¹¹ Tamże: „Odpowiedzialność z tytułu czynu niedozwolonego wchodzi w grę faktycznie tylko wtedy, gdy da się ustalić związek przyczynowy między szkodą i zdarzeniem stanowiącym jej podstawę. Jeżeli uwzględni się ścisły związek, który w wypadku każdego obowiązku odszkodowawczego istnieje między różnymi elementami stanu faktycznego, to wydaje się niewskazane, aby opowiadać się za tylko jednym z wymienionych łączników i wykluczać drugi. Każdy z tych dwóch łączników może, w zależności od okoliczności sprawy, być szczególnie przydatny z punktu widzenia przeprowadzania dowodów i ukształtowania procesu”.

¹² R. Jochem, *Juristische Schulung*, C.H. Beck, Monachium 1977, s. 614–616; M.L. Jalles, *Afloramento da supranacionalidade num caso de poluição transfronteiras*, „Revista de Direito e Economia” 1976, t. 11, nr 2, s. 409–441; T. Hartley, *Article 5(3): The Place of Commission of a Tort*, „European Law Review” 1977, s. 143–145; J.C. Schultsz, *Nederlandse jurisprudentie; Uitspraken in burgerlijke en strafzaken*, W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle 1977, s. 494; T.P. Kennedy, *Untying the Gordian (Jurisdictional) Knot. Bier/Mines de Potasse (1976)*, „Leading Cases of the Twentieth Century” 2000, s. 275–293; A. Rest, *Wahl des zuständigen Gerichtes bei Distanzdelikten nach dem EG-Zuständigkeits- und Vollstreckungsübereinkommen. Ein erster Schritt zum Schutz des geschädigten im internationalen Umweltrecht, Recht der Internationalen Wirtschaft/Außenwirtschaftsdienst des Betriebs-Beraters*, Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln 1977, s. 669–674.

¹³ Wyroki TS z 28 stycznia 2015 r., C-375/13, *Harald Kolassa p. Barclays Bank plc*, EU:C:2015:37; z 10 czerwca 2004 r., C-168/02, *Rudolf Kronhofer p. Marianne Maier i in.*, EU:C:2004:364; z 16 stycznia 2014 r., C-45/13, *Andreas Kainz p. Pantherwerke AG*, EU:C:2014:7; 16 lipca 2009 r., C-189/08, *Zuid-Chemie BV p. Philippo’s Mineralenfabriek NV/SA*, EU:C:2009:475.

¹⁴ K. Fach Gómez, *Environmental Liability. Private International Law and European Law. Last Developments*, „European Encyclopedia of Private International Law” 2016, s. 7.

w środowisku włączono do porządku obrad Konferencji, na podstawie czego powstała pierwsza notatka Konferencji¹⁵. Rok później Konferencja uznała, że temat wymaga dalszej pracy, ponieważ jest bardzo ważny, choć nie priorytetowy¹⁶. W 1995 r. opracowano drugą notatkę podsumowującą dotychczasowe działania Konferencji, tj. konferencji organizowanej przy współpracy z Uniwersytetem w Osnabrück w 1994 r.¹⁷ oraz współpracy Konferencji z Sekretariatem Konwencji Bazylejskiej w sprawie kontroli transgranicznego przemieszczania i usuwania odpadów niebezpiecznych, ustalenia odpowiedzialności i zadośćuczynienia za powstałe szkody z transportu morskiego oraz z unieszkodliwiania odpadów.

Na podstawie tych prac pod koniec lat 90. XX w. C. Bernasconi opracował notę kompleksowo omawiającą prace Konferencji nad transgraniczną szkodą środowiskową¹⁸. Składała się ona z trzech części. W pierwszej starał się ustalić możliwość międzynarodowego ujednolicenia norm kolizyjnych w zakresie

¹⁵ C. Bernasconi, *Civil Liability Resulting from Transfrontier Environmental Damage: A Case for the Hague Conference?*, „Hague Yearbook of International Law/Annuaire de La Haye de Droit International” 1999, t. 12, s. 35–36.

¹⁶ Jak wskazał C. Bernasconi, *Civil Liability...*, s. 36: „Cała delegacja była zdania, że sprawa ta jest bardzo ważna i że Konferencja powinna zachować to jako przedmiot badań; kilka delegacji chciało nawet zdobyć wysoką kwotę, należy nadać temu priorytet. Ale większość w końcu uznała, że nie powinno to być priorytetem poświęcić temu tematowi, biorąc pod uwagę z jednej strony, że sprawa była niezwykle złożona, a poruszyła delikatne kwestie polityczne, a z drugiej strony liczne kwestie międzynarodowe istniały już teksty w tej dziedzinie”.

¹⁷ Temat konferencji brzmiał: „W kierunku Konwencji o międzynarodowym prawie prywatnym dotyczącym szkód w środowisku”. Celem tego kolokwium było zgromadzenie specjalistów z zakresu prywatnego międzynarodowego prawa i specjalistów z zakresu ochrony środowiska, aby mogli wspólnie ocenić celowość w sprawie opracowania Konwencji prawa prywatnego międzynarodowego o odpowiedzialności cywilnej za szkody w środowisku. Głównym inicjatorem i organizatorem konferencji był C. von Bar, jako dyrektor Instytutu Prawa Prywatnego Międzynarodowego i Prawa Porównawczego na Uniwersytecie w Osnabrück. Jak wskazuje C. Bernasconi: „Co więcej, odwołanie się do przede wszystkim ogólnej zasady kolizyjnej w związku z odpowiedzialnością cywilną z tytułu czynu niedozwolonego (odwołanie się do *lex loci delicti*) nie wydawało się wystarczające, a w każdym razie wystarczające nie byłoby odpowiednie, aby zapewnić zarówno ogólne, jak i szczegółowe rozwiązania problemów wynikających z odpowiedzialności za szkody w środowisku”. C. Bernasconi, *Civil Liability...*, dz. cyt.; C. von Bar (red.), *Internationales Umwelthaftungsrecht I – Auf dem Wege zu einer Konvention über Fragen des Internationalen Umwelthaftungsrechts*, Universität Osnabrück, Fachbereich Rechtswissenschaften, Kolonia 1995.

¹⁸ C. Bernasconi, *Civil Liability...*, s. 36. Jak wskazał autor: „Celem noty jest przekazanie ekspertom niektórych elementów informacji, które są niezbędne do podjęcia decyzji, czy Konferencja powinna przygotować Konwencję w tej dziedzinie. Wiąże się to w szczególności z przedstawieniem głównych instrumentów międzynarodowych, które zostały już opracowane w tej dziedzinie i szkicują, na ile to możliwe, odmienne tematy, które mogłyby zostać poruszone w ewentualnej konwencji haskiej”, C. Bernasconi, *Civil Liability...*, s. 36.

odpowiedzialności za środowisko¹⁹. Druga dotyczyła międzynarodowej jurysdykcji w sprawach dotyczących szkody środowiskowej. Natomiast trzecia została poświęcona istniejącym umowom międzynarodowym oraz kwestii, w których obszarach ewentualna konwencja haska mogłaby określać zasady współpracy.

2.3. Europejska Grupa Prawa Prywatnego Międzynarodowego

W tym samym okresie co HCCH również Europejska Grupa Prawa Prywatnego Międzynarodowego (EGPPM) pod koniec lat 90. XX w. pracowała nad projektem międzynarodowej konwencji o prawie właściwym dla zobowiązań niewynikających z czynności prawnych²⁰. W 1997 r. EGPPM opublikowała projekt konwencji kompleksowo regulującej zagadnienia kolizyjnoprawne dla stosunków prawnych niewynikających z czynności prawnych. Jak wskazał Fach Gómez, konwencja „była dokumentem skłaniającym do myślenia, który proponował ogólną regułę, zgodnie z którą «zobowiązanie pozaumowne wynikające ze zdarzenia, które spowodowało szkodę lub obrażenia, będzie regulowane prawem kraju, z którym jest najściślej związane»”²¹. Co ważne, projekt konwencji przewidywał (w art. 4) szczególne normy kolizyjne dotyczące prawa właściwego dla niektórych deliktów, tj. zniesławienia i naruszenia dóbr osobistych, nieuczciwej konkurencji oraz szkody spowodowanej zanieczyszczeniem środowiska. Zgodnie z art. 4 pkt c projektu zobowiązanie pozaumowne jest najściślej związane w przypadku szkody lub obrażeń ciała wyrządzonych osobom lub towarom, wynikających z naruszenia środowiska, z krajem, w którym szkoda lub obrażenia wystąpiły lub prawdopodobnie wystąpią²².

¹⁹ Jak wskazał autor, zależało to od takich czynników jak liczba i zakres instrumentów międzynarodowych zapewniających ujednolicone zasady materialne prawa w tym zakresie, stopień rozbieżności, jakie można zidentyfikować pomiędzy różnymi krajowymi systemami postępowania w przypadku odpowiedzialności cywilnej w zakresie szkody wynikającej z prawa ochrony środowiska i wreszcie możliwości znalezienia czynników łączących o szerokim charakterze, C. Bernasconi, *Civil Liability...*, s. 36–37.

²⁰ Europejska Grupa Prawa Prywatnego Międzynarodowego to prywatne stowarzyszenie założone w 1991 r., którego celem jest badanie interakcji prawa międzynarodowego prywatnego i prawa europejskiego w jego najszerszym znaczeniu. Zob. *European Group for Private International Law*, <https://gedip-egpil.eu/en/> [dostęp: 8.01.2025].

²¹ K. Fach Gómez, *Environmental Liability. Private International Law and European Law. Last Developments*, „European Encyclopedia of Private International Law” 2016, s. 7.

²² *Proposal for a European Convention on the Law Applicable to Noncontractual Obligations*, <https://gedip-egpil.eu/wp-content/uploads/1997/10/gedip-documents-7pe.pdf> [dostęp: 8.01.2025].

2.4. Polityka środowiskowa UE

Genezę szczególnej normy kolizyjnej dotyczącej szkód środowiskowych należy poszukiwać w polityce środowiskowej Wspólnoty Europejskiej, a następnie UE. Już w 1972 r., na szczycie szefów rządów i państw członkowskich w Paryżu, przyjęto deklarację o konieczności poprawy warunków życia i ochrony środowiska. Owocem przyjętej deklaracji było opracowanie planu działania w dziedzinie ochrony środowiska. W Jednolitym Akcie Europejskim włączono sprawy środowiskowe do polityk Wspólnoty²³. W traktacie o Unii Europejskiej postanowiono, że UE przyczynia się do opracowywania międzynarodowych środków służących ochronie i poprawie stanu środowiska oraz zrównoważonego zarządzania światowymi zasobami naturalnymi w celu zapewnienia trwałego rozwoju. W traktacie amsterdamskim z 1999 r. włączono ochronę środowiska do wszystkich polityk sektorowych UE w celu wspierania zrównoważonego rozwoju²⁴. Z kolei traktat lizboński z 2007 r. rozszerzył politykę UE o zmiany klimatyczne²⁵. Również w związku z rozwojem prawa pierwotnego UE pojawiły się nowe regulacje prawa wtórnego UE, w tym dyrektywy z zakresu ochrony środowiska oraz Europejskie Prawo o Klimacie²⁶. Polityka środowiskowa jest przedmiotem stałego zainteresowania Komisji Europejskiej, czego odzwierciedleniem jest m.in. Europejski Zielony Ład²⁷. Szczególnie istotna z prywatnoprawnego punktu widzenia wydaje się dyrektywa 2004/35/WE²⁸, choć dotyczy przede wszystkim zagadnień publicznoprawnych (administracyjnych) i nie zawiera żadnych norm kolizyjnych²⁹. To właśnie w tym

²³ M. Nowacki, A. Przyborowska-Klimczak, [w:] K. Kowalik-Bańczyk, M. Szwarc-Kuczer, A. Wróbel (red.), *Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Komentarz. Tom II (art. 90–222)*, Wolters Kluwer, Warszawa 2012, LEX – komentarz do art. 191 TFUE.

²⁴ M. Kenig-Witkowska, *Prawo ochrony środowiska*, Wolters Kluwer, Warszawa 2006, s. 230–242.

²⁵ M. Kenig-Witkowska, *Prawo środowiska Unii Europejskiej. Zagadnienia systemowe*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, s. 24–28.

²⁶ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2021/1119 z dnia 30 czerwca 2021 r. w sprawie ustanowienia ram na potrzeby osiągnięcia neutralności klimatycznej i zmiany rozporządzeń (WE) nr 401/2009 i (UE) 2018/1999, Dz. Urz. UE L 243 z 9.07.2021 r., s. 1–17.

²⁷ Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady Europejskiej, Rady, Komitetu Ekonomiczno-Społecznego i Komitetu Regionów, Europejski Zielony Ład, COM(2019) 640 final.

²⁸ Dyrektywa 2004/35/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 21 kwietnia 2004 r. w sprawie odpowiedzialności za środowisko w odniesieniu do zapobiegania i zaradzania szkodom wyrządzonym środowisku naturalnemu, Dz. Urz. UE L 143 z 30.04.2004 r., s. 56–75 ze zm.

²⁹ M. Świerczyński, *Szkody w środowisku naturalnym*, [w:] M. Pazdan (red.), *Prawo prywatne międzynarodowe*, „System Prawa Prywatnego”, t. 20B, C.H. Beck, Warszawa 2014, s. 796. Por. M. Bogdan, *The Treatment of Environmental Damage in Regulation Rome II*, [w:] J. Ahern, W. Binchy (red.), *The Rome II Regulation of the Law Applicable to Non-Contractual Obligations. A New International Litigation Regime*, Martinus Nijhoff Publishers, Leiden–Boston 2009, s. 224 i n.

akcie ustalono zasady odpowiedzialności cywilnej za szkody w środowisku naturalnym oraz wprowadzono definicję szkody środowiskowej³⁰.

2.5. Prace legislacyjne UE

Pierwsze tendencje unifikacji przepisów kolizyjnych w zakresie deliktowego prawa kolizyjnego sięgają lat 60. XX w.³¹. Wówczas podjęto prace nad opracowaniem konwencji w ramach WE o międzynarodowym prawie zobowiązań³². W 1972 r. udało się opracować projekt stosownej konwencji, lecz nie zyskał on aprobaty politycznej. W tamtym okresie WE uległa rozszerzeniu o nowe państwa³³. Bardziej priorytetowe były zobowiązania umowne i właśnie w tej dziedzinie WE odniosła większe sukcesy, przyjmując konwencję rzymską z 1980 r. Dopiero na początku XX w. podjęto prace legislacyjne nad harmonizacją tej dziedziny prawa kolizyjnego. Na podstawie traktatu amsterdamskiego UE uzyskała możliwość ujednolicania prawa prywatnego międzynarodowego za pomocą rozporządzeń³⁴. Na tej podstawie w latach 2005–2011 prowadzono prace legislacyjne w ramach tzw. programu haskiego³⁵. Efektem tych prac są m.in. rozporządzenia Rzym I oraz Rzym II.

Pierwszy projekt rozporządzenia o zobowiązaniach pozaumownych został przyjęty przez Komisję Europejską w 2003 r. Już w tej wersji projektu projektodawcy przewidzieli szczególny przepis określający prawo właściwe dla naruszenia środowiska³⁶. W art. 7 rozporządzenia Rzym II projektu wskazano, że prawem właściwym dla zobowiązania pozaumownego wynikającego z na-

³⁰ E.K. Czech, *Spór wokół odpowiedzialności za szkodę w środowisku*, „Państwo i Prawo” 2007, nr 1, s. 55–66; B. Rakoczy, *Odpowiedzialność za szkodę w środowisku. Dyrektywa 2004/35/WE Parlamentu Europejskiego i Rady. Komentarz*, TNOiK Dom Organizatora, Toruń 2010; D. Sześciło, *Dyrektywa o odpowiedzialności za szkody w środowisku – wnioski z implementacji i perspektywy rewizji*, „Europejski Przegląd Sądowy” 2013, nr 7, s. 9–13. L. Bergkamp, B. Goldsmith, *The EU Environmental Liability Directive: A Commentary*, Oxford University Press, Oxford 2013.

³¹ M. Czepelak, *Would we like to have a European Code of Private International Law*, „European Review of Private Law” 2010, t. 18, nr 4, s. 705.

³² M. Czepelak, *Europeizacja międzynarodowego prawa zobowiązań a prawo polskie*, „Państwo i Prawo” 2009, nr 6, s. 37–38.

³³ K. Pacuła, *Wybór prawa a ochrona osób trzecich na tle rozporządzenia Rzym II*, Wolters Kluwer, Warszawa 2024, s. 41–42.

³⁴ E. Figura-Góralczyk, *Nieuczciwa konkurencja w prawie prywatnym międzynarodowym*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017, s. 108.

³⁵ Program Haski: wzmacnianie wolności, bezpieczeństwa i sprawiedliwości w Unii Europejskiej, Dz. Urz. UE C 53 z 3.03.2005 r., s. 1–14.

³⁶ Proposal for a Regulation of the European Parliament and the Council on the law applicable to non-contractual obligations („ROME II”) COM(2003) 427 final – COD 2003/0168.

ruszenia środowiska jest prawo ustalone na podstawie zastosowania art. 3(1), chyba że osoba, która poniosła szkodę, woli oprzeć swoje roszczenie na prawie kraju, w którym nastąpiło zdarzenie powodujące szkodę. W przepisie tym autorzy wykorzystali łącznik miejsca, gdzie powstała szkoda³⁷, jako ogólną zasadą określoną w art. 3. Jednakże projektodawcy dopuścili możliwość wyboru także prawa miejsca, gdzie nastąpiło zdarzenie powodujące szkodę³⁸. W 2005 r. Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny przedstawił opinię³⁹, w której zaproponował we wnioskach, aby sprawdzić, czy przyznanie prawa wyboru poszkodowanym w sprawach związanych z naruszeniem przepisów o ochronie środowiska (art. 7) jest rzeczywiście słuszne⁴⁰. Rok później Parlament Europejski opowiedział się za usunięciem art. 7, tj. szczególnej normy dotyczącej zanieczyszczenia środowiska i oparcia deliktów środowiskowych na ogólnej normie (z art. 3). Jak argumentował PE: „Naruszenia środowiska mogą być rozpatrywane na mocy artykułu 3 ze zmianami. Ponadto, w braku jakiegokolwiek definicji tego,

³⁷ Tamże, s. 9. Jak wskazano w uzasadnieniu: „Podstawowe powiązanie z prawem miejsca, w którym powstała szkoda, jest zgodne z ostatnimi celami polityki ochrony środowiska, która ma tendencję do wspierania ścisłej odpowiedzialności. Rozwiązanie to sprzyja również polityce zapobiegania, zobowiązując operatorów mających siedzibę w krajach o niskim poziomie ochrony do przestrzegania wyższych poziomów ochrony w krajach sąsiednich, co usuwa zachętę dla operatora do wybierania krajów o niskim poziomie ochrony. Zasada ta przyczynia się zatem do podniesienia ogólnego poziomu ochrony środowiska”.

³⁸ Wyłączne powiązanie z miejscem, w którym poniesiono szkodę, oznaczałoby jednak również, że ofiara w kraju o niskim poziomie ochrony nie korzystałaby z wyższego poziomu ochrony dostępnego w krajach sąsiednich. Biorąc pod uwagę bardziej ogólne cele Unii w kwestiach środowiskowych, chodzi nie tylko o poszanowanie uzasadnionych interesów ofiary, lecz także o ustanowienie polityki ustawodawczej, która przyczynia się do podniesienia ogólnego poziomu ochrony środowiska, zwłaszcza że sprawca szkody środowiskowej, w przeciwieństwie do innych czynów niedozwolonych lub deliktów, zazwyczaj czerpie korzyści ekonomiczne ze swojej szkodliwej działalności. Stosowanie wyłącznie prawa miejsca, w którym poniesiono szkodę, mogłoby dać operatorowi zachętę do zakładania swoich obiektów na granicy w celu odprowadzania toksycznych substancji do rzeki i korzystania z korzyści łagodniejszych przepisów kraju sąsiedniego. Takie rozwiązanie byłoby sprzeczne z podstawową filozofią europejskiego prawa materialnego środowiska i zasadą „zanieczyszczający płaci”.

³⁹ Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie propozycji rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie prawa właściwego dla zobowiązań pozaumownych (tzw. Rzym II) [COM(2003) 427 final – 2003/0168 (COD)].

⁴⁰ W zakresie naruszeń środowiska naturalnego (art. 7) podstawowa zasada jest zgodna z ogólnym kryterium deliktowym ujętym w art. 3, choć poszkodowanemu daje się możliwość wyboru (ewentualnie korzystniejszego dla niego) prawa miejsca, w którym zaszło zdarzenie powodujące powstanie szkody. Oczywiście jest, że ustawodawca, uchylając podstawową zasadę na korzyść prawa wyboru miejsca przez poszkodowanego, dąży pod płaszczykiem prawa kolizyjnego w rzeczywistości do celów znacznie wybiegających poza zakres tego prawa, ponieważ potencjalnemu sprawcy naruszeń środowiska prewencyjnie grozi surowym prawem materialnym i próbuje go zmusić do szczególnej troski o ochronę środowiska. Aspekt ten jest wyraźnie uwidoczniiony w uzasadnieniu do art. 7.

co oznacza «naruszenie środowiska», sprawozdawca woli nie wspominać o tym wprost⁴¹. Z takim stanowiskiem nie zgodziła się Komisja Europejska. W swojej opinii⁴² argumentowała, że swoboda wyboru prawa osób poszkodowanych naruszeniem środowiska jest w pełni zgodna z art. 174 traktatu⁴³. Jednakże w 2007 r. w opinii opracowanej pod kierownictwem D. Wallis podtrzymano wcześniejsze stanowisko⁴⁴. Ostatecznie decyzja Rady i Parlamentu Europejskiego w trzecim czytaniu była pozytywna co do utrzymania szczególnej normy kolizyjnej w sprawie naruszenia środowiska⁴⁵.

3. Art. 7 rozporządzenia Rzym II

Ostateczna wersja art. 7 rozporządzenia Rzym II przewiduje, że właściwe jest prawo określone zgodnie z art. 4 ust. 1 rozporządzenia Rzym II (*lex loci damni*, prawo miejsca szkody), chyba że osoba dochodząca odszkodowania

⁴¹ Report on the proposal for a regulation of the European Parliament and of the Council on the law applicable to non-contractual obligations („Rome II”) 27.6.2005 – [COM(2003)0427 – C50338/2003 – 2003/0168(COD)].

⁴² Amended proposal for a European Parliament and Council Regulation on the law applicable to non contractual obligations („Rome II”) [presented by the Commission pursuant to Article 250 (2) of the EC Treaty]/*COM/2006/0083 final – COD 2003/0168*].

⁴³ Tamże, s. 10. W odniesieniu do naruszeń środowiska, szkód w środowisku, do których stosuje się dyrektywę 35/2004/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 21 kwietnia 2004 r. w sprawie odpowiedzialności za środowisko w odniesieniu do zapobiegania i zaradzania szkodom wyrządzonym środowisku naturalnemu, Dz. Urz. UE L 143 z 30.04.2004 r. [16], rozwiązanie polegające na umożliwieniu osobie ponoszącej szkodę wyboru prawa właściwego jest w pełni zgodne z art. 174 Traktatu, który stanowi, że musi istnieć wysoki poziom ochrony oparty na zasadzie ostrożności i zasadzie podejmowania działań zapobiegawczych, zasadzie pierwszeństwa działań naprawczych u źródła oraz zasadzie „zanieczyszczający płaci”, w pełni uzasadnia zastosowanie zasady dyskryminacji na korzyść osoby ponoszącej szkodę.

⁴⁴ Recommendation for second reading on the Council common position for adopting a regulation of the European Parliament and of the Council on the law applicable to non-contractual obligations („Rome II”), https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/A-6-2006-0481_EN.html [dostęp: 8.01.2025]: „Uważa się, że ogólna zasada może doskonale uwzględniać szkody dla środowiska. Ponadto nie jest pewne, co oznacza «szkoda dla środowiska», a niniejsze rozporządzenie powinno dotyczyć wyłącznie tego, jakie powinno być prawo właściwe, a nie prawa materialnego dotyczące odpowiedzialności za środowisko. W przypadku uznania za konieczne posiadania specjalnej zasady dotyczącej «naruszeń środowiska» należy uwzględnić klauzulę definicyjną. Niniejsza poprawka odpowiada poprawce przyjętej w pierwszym czytaniu”.

⁴⁵ Report on the joint text approved by the Conciliation Committee for a regulation of the European Parliament and of the Council on the law applicable to non-contractual obligations („Rome II”): „Delegacja PE zdołała uzyskać definicję «szkody dla środowiska» – terminu używanego, ale niezdefiniowanego we wspólnym stanowisku. Definicja ta jest zgodna z innymi instrumentami UE, takimi jak dyrektywa w sprawie odpowiedzialności za środowisko”.

zdecyduje się poddać swoje roszczenie prawu państwa, w którym nastąpiło zdarzenie powodujące szkodę (*lex loci commissi*, prawo miejsca zdarzenia sprawczego)⁴⁶. Jak wskazuje M. Świerczyński, art. 7 rozporządzenia Rzym II wyłącza zastosowanie ogólnej reguły z art. 4 ust 1 *in fine* tego rozporządzenia, z której wynika, że miejsce zdarzenia sprawczego nie jest w ogóle brane pod uwagę przy ustalaniu prawa właściwego⁴⁷.

Możliwość ograniczonego wyboru prawa, a raczej jednostronnej czynności polegającej na wyborze prawa, określanej czasem także jako prawo opcji⁴⁸, między prawem miejsca szkody a prawem miejsca zdarzenia powodującego szkodę wynika wprost z art. 7 rozporządzenia Rzym II⁴⁹. Przysługuje ona osobie poszkodowanej dochodzącej swoich praw. Jak podkreśla się w literaturze, jest to realizacja założeń tzw. teorii *ubiquité*⁵⁰, czyli konstrukcji prawnej zakładającej faworyzowanie osoby poszkodowanej w stosunku do osoby odpowiedzialnej za powstanie szkody w kontekście ustalenia właściwości prawa.

Jednakże przepis ten nie wyłącza możliwości zastosowania ogólnej normy wyboru prawa, zgodnie z art. 14 rozporządzenia Rzym II. Według tego przepisu strony mogą, w sposób wyraźny, poddać zobowiązanie pozaumowne wybranemu przez siebie prawu w drodze porozumienia zawartego po wystąpieniu zdarzenia powodującego szkodę albo w przypadku prowadzenia przez wszystkie strony działalności gospodarczej, również w drodze porozumienia swobodnie wynegocjowanego przed wystąpieniem zdarzenia powodującego szkodę. Jednak gdy wszystkie elementy stanu faktycznego w chwili wystąpienia zdarzenia powodującego szkodę zlokalizowane są w państwie innym niż państwo, którego prawo zostało wybrane, dokonany przez strony wybór nie wyłącza stosowania przepisów prawa tego innego państwa, których nie można umownie wyłączyć. Ponadto, w przypadku gdy wszystkie elementy stanu faktycznego w chwili wystąpienia zdarzenia powodującego szkodę zlokalizowane są w jednym państwie członkowskim lub w kilku, dokonany przez strony wybór prawa właściwego innego niż prawo państwa członkowskiego nie wyłącza stosowania przepisów prawa unijnego – w odpowiednich przypadkach, w kształcie, w jakim zostały

⁴⁶ M. Świerczyński, *Szkody w środowisku naturalnym*, „Studia Prawa Prywatnego” 2014, nr 3, s. 87.

⁴⁷ M. Świerczyński, *Szkody w środowisku naturalnym*, [w:] M. Pazdan..., s. 799.

⁴⁸ A. Wowerka, *Prawo właściwe dla odpowiedzialności za szkody w środowisku naturalnym w świetle rozporządzenia Rzym II*, „Gdańskie Studia Prawnicze” 2023, t. 4, nr 61, s. 315–216.

⁴⁹ Na rozróżnienie terminologiczne między „wybozem prawa” (z art. 14 Rzym II) a „prawem opcji” (z art. 7 Rzym II) zwraca uwagę A. Wowerka. Zob. A. Wowerka, *Prawo właściwe dla odpowiedzialności...*, s. 317.

⁵⁰ M. Świerczyński, *Szkody w środowisku naturalnym*, [w:] M. Pazdan..., s. 799–800.

one wdrożone w państwie członkowskim sądu – których nie można umownie wyłączyć⁵¹.

Pojęcie szkody w środowisku naturalnym ma charakter szeroki⁵². O zakresie pojęcia „szkoda środowiska” mówi pkt 24 preambuły rozporządzenia Rzym II, według którego powinna być ona rozumiana jako niekorzystne zmiany w zasobach naturalnych, takich jak woda, gleba bądź powietrze, lub osłabienie funkcji pełnionych przez te zasoby na rzecz innych zasobów naturalnych bądź społeczeństwa, lub też zmniejszenie różnorodności żywych organizmów⁵³. Jak zauważa się w literaturze, definicja szkody w kolizyjnoprawnym rozporządzeniu jest bardziej ogólna (mniej kazuistyczna) niż w (materialnoprawnej) dyrektywie 2004/35/WE, w której szkoda oznacza mierzalną negatywną zmianę w zasobach naturalnych lub mierzalne osłabienie użyteczności zasobów naturalnych, które może ujawnić się bezpośrednio lub pośrednio (art. 2)⁵⁴. Zgodnie z dyrektywą 2004/35/WE „szkody wyrządzone środowisku naturalnemu” to trzy kategorie szkód, tj. szkody wyrządzone w środowisku wodnym, podlegające wspólnotowym prawom gospodarki wodnej⁵⁵, szkody wyrządzone gatunkom chronionym i siedliskom naturalnym⁵⁶ oraz skażenie terenu skutkujące znacznym zagroże-

⁵¹ P. Staszczuk, [w:] P. Fik, P. Staszczuk (red.), *Prawo właściwe dla zobowiązań pozaumownych. Rozporządzenie (WE) nr 864/2007 (Rzym II). Komentarz*, LexisNexis, Warszawa 2014, Lexis – komentarz do art. 14.

⁵² A. Wowerka, *Prawo właściwe dla odpowiedzialności...*, s. 317.

⁵³ Punkt 24 rozporządzenia Rzym II.

⁵⁴ A. Wowerka, *Prawo właściwe dla odpowiedzialności...*, s. 314–315; M. Bogdan, M. Hellner, *Commentary to art. 7*, [w:] U. Magnus, P. Mankowski (red.), *European Commentaries on Private International Law. ECPIL. Commentary, t. 3: Rome II Regulation*, Sellier European Law Publishers, Kolonia 2019, s. 290 i n.

⁵⁵ Szkody wyrządzone gatunkom chronionym i w siedliskach przyrodniczych, które stanowią dowolną szkodę mającą znaczący negatywny wpływ na osiągnięcie lub utrzymanie właściwego stanu ochrony takich siedlisk lub gatunków. Waga takiego wpływu ma być oceniona w odniesieniu do warunków początkowych, z uwzględnieniem kryteriów określonych w załączniku I. Szkody wyrządzone gatunkom chronionym i w siedliskach przyrodniczych nie obejmują uprzednio zidentyfikowanego negatywnego wpływu wynikającego z działania podmiotu gospodarczego, który został wyraźnie upoważniony przez odpowiednie władze zgodnie z przepisami wykonawczymi do art. 6 ust. 3 i 4 lub art. 16 dyrektywy 92/43/EWG lub art. 9 dyrektywy 79/409/EWG lub, w przypadku siedlisk i gatunków nieobjętych prawem wspólnotowym, zgodnie z równoważnymi przepisami prawa krajowego w sprawie ochrony przyrody.

⁵⁶ Szkody wyrządzone w wodach, które stanowią dowolną szkodę mającą znaczący negatywny wpływ na: (1.) stan ekologiczny, chemiczny lub ilościowy lub potencjał ekologiczny, określony w dyrektywie 2000/60/WE, danych wód, z wyjątkiem negatywnego wpływu, do którego odnosi się art. 4 ust. 7 wspomnianej dyrektywy; lub (2.) stan środowiska danych wód morskich, określony w dyrektywie 2008/56/WE w zakresie, w jakim dane aspekty stanu środowiska morskiego nie są już uwzględnione w ramach dyrektywy 2000/60/WE.

niem dla zdrowia ludzkiego⁵⁷. Podobne definicje przyjęto w krajowych ustawach implementujących normy dyrektywy, np. w polskiej ustawie z dnia 13 kwietnia 2007 r. o zapobieganiu szkodom w środowisku i ich naprawie⁵⁸. Przyjmuje się w doktrynie, że szkoda w środowisku, o której mowa w art. 7 rozporządzenia Rzym II, obejmuje także tzw. szkody ekologiczne (o ile stanowią efekt działalności ludzkiej) oraz szkody na mieniu i osobie⁵⁹. Przez szkodę ekologiczną należy rozumieć naruszenie stanu środowiska wykraczające poza kwestie majątkowe.

Zakres zastosowania prawa właściwego ustalonego na podstawie art. 7 rozporządzenia Rzym II należy określić zgodnie z tym przepisem, który zawiera katalog kwestii podlegających prawu właściwemu. Należą do nich m.in.: podstawa i zakres odpowiedzialności (w tym oznaczenie osób, które mogą być pociągnięte do odpowiedzialności za swoje czyny); przesłanki zwolnienia z odpowiedzialności, jej ograniczenia i współodpowiedzialność; istnienie, charakter i ocena szkody lub dochodzonego sposobu jej naprawienia; środki, które sąd może podjąć w celu zapobieżenia naruszeniu lub szkodzie lub w celu zaniechania naruszenia lub wyrządzenia szkody, lub w celu zapewnienia naprawienia szkody, w granicach uprawnień przyznanych sądowi na mocy właściwego dla niego prawa procesowego; kwestia zbywalności roszczenia o naprawienie szkody, w tym dopuszczalności jego dziedziczenia; osoby uprawnione do odszkodowania za szkody poniesione osobiście; odpowiedzialność za czyny innych osób; sposoby wygaśnięcia zobowiązania, przedawnienie i terminy zawite, w tym początek, przerwanie i zawieszenie biegu przedawnienia lub terminu zawitego. Jak podkreśla się w literaturze, nie jest to katalog zamknięty⁶⁰. Poza zakresem prawa właściwego znajdują się np. sankcje administracyjne lub karne, co wynika z zakresu zastosowania samego rozporządzenia Rzym II (art. 1)⁶¹.

⁵⁷ Szkody dotyczące powierzchni ziemi, które stanowią dowolne zanieczyszczenie ziemi stwarzające znaczące ryzyko dla zdrowia ludzi, mające negatywny wpływ wynikający z bezpośredniego i pośredniego wprowadzania na ląd lub pod ziemię preparatów, organizmów i drobnoustrojów.

⁵⁸ Zgodnie z art. 6 pkt 11 negatywną, mierzalną zmianę stanu lub funkcji elementów przyrodniczych, ocenioną w stosunku do stanu początkowego, która została spowodowana bezpośrednio lub pośrednio przez działalność prowadzoną przez podmiot korzystający ze środowiska.

⁵⁹ M. Świerczyński, *Szkody w środowisku naturalnym...*, s. 94–95.

⁶⁰ P. Staszczuk, [w:] P. Fik, P. Staszczuk (red.), *Prawo właściwe dla zobowiązań pozaumownych. Rozporządzenie (WE) nr 864/2007 (Rzym II). Komentarz*, LexisNexis, Warszawa 2014, Lexis – komentarz do art. 15.

⁶¹ M. Świerczyński, *Szkody w środowisku naturalnym...*, s. 96.

4. Znaczenie art. 7 rozporządzenia Rzym II

Wprowadzenie przez unijnego prawodawcę szczególnej normy kolizyjnej ułatwia możliwość wskazywania prawa właściwego w stosunkach prawnych związanych ze szkodą środowiskową. W literaturze przedmiotu przyjmuje się, że prawo prywatne międzynarodowe pełni funkcję regulacyjną w dziedzinie ochrony środowiska⁶². Po pierwsze, prawo prywatne międzynarodowe, jako element prawa prywatnego, uzupełnia braki w funkcjonowaniu norm prawa materialnego (zarówno publicznego, jak i prywatnego), w tym międzynarodowego prawa publicznego. Po drugie, prawo kolizyjne odgrywa szczególną rolę w zakresie dochodzenia roszczeń wobec międzynarodowych osób prawnych (zwłaszcza z branży wydobywczej), które prowadzą działalność szkodliwą dla środowiska w różnych państwach, w tym tych o mniej restrykcyjnych regulacjach prawnych w zakresie ochrony środowiska. Prawo kolizyjne pozwala zachować równowagę i realizować bardziej ogólny cel, którym jest globalna ochrona środowiska⁶³.

Artykuł 7 rozporządzenia Rzym II stanowi realizację celów bardziej ogólnych niż jedynie uregulowanie zagadnień z zakresu prawa prywatnego. Jego konstrukcja opiera się na założeniu ochrony osób poszkodowanych w wyniku zaistnienia szkody w środowisku naturalnym. Dowodem tego może być rozszerzenie możliwości wyboru prawa między prawem miejsca powstania szkody oraz prawem miejsca zdarzenia ją wywołującego. Co ciekawe, taka konstrukcja jest wyjątkowa, ponieważ inne delikty dotyczące *culpa in contrahendo*, takie jak dotyczące nieuczciwej konkurencji czy bezpodstawnego wzbogacenia, nie przyznają takiej możliwości osobie poszkodowanej. W ten sposób podkreśla się, że wprowadzenie specjalnej normy kolizyjnej stanowi formę realizacji polityki UE. Zgodnie z art. 191 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej polityka UE ma zmierzać do takich celów, jak osiągnięcie wysokiego poziomu ochrony środowiska, w tym do zachowania, ochrony i poprawy jakości środowiska, ochrony zdrowia ludzkiego czy ostrożnego i racjonalnego wykorzystywania zasobów naturalnych. Opiera się na zasadzie ostrożności oraz na zasadach

⁶² U. Grušić, *Transboundary Pollution at the Intersection of Private and Public International Law*, „Journal of Private International Law” 2023, t. 19, nr 3, s. 577–578; G. Laganière, *Liability for Transboundary Pollution in Private International Law: A Duty to Ensure Prompt and Adequate Compensation*, McGill University, Montreal 2020, <https://escholarship.mcgill.ca/concern/theses/t435gj37g> [dostęp: 2.01.2025]; M. Lehmann, *Regulation, Global Governance and Private International Law: Squaring the Triangle*, „Journal of Private International Law” 2020, t. 16, nr 1, s. 1–30.

⁶³ P. Ivaldi, *European Union, Environmental Protection and Private International Law: Article 7 of Rome II Regulation*, „The European Legal Forum” 2013, s. 138 i n.

działania zapobiegawczego, naprawiania szkody w pierwszym rzędzie u źródła i na zasadzie „zanieczyszczający płaci”. Również Karta praw podstawowych UE przewiduje w art. 37, że wysoki poziom ochrony środowiska i poprawa jego jakości muszą być zintegrowane z politykami Unii i zapewnione zgodnie z zasadą zrównoważonego rozwoju.

Funkcjonowanie szczególnej normy kolizyjnej powoduje, że prawo prywatne międzynarodowe UE, jako element systemu prawnego UE, klasyfikuje państwa członkowskie jako atrakcyjne miejsce dla dochodzenia roszczeń związanych ze szkodami środowiskowymi. Jednakże obok normy kolizyjnej istotną rolę odgrywają także normy jurysdykcyjne, wskazujące właściwość sądową⁶⁴.

Atrakcyjność oraz związana z tym elastyczność art. 7 rozporządzenia Rzym II mają istotne znaczenie z uwagi na zjawisko, którym są tzw. spory klimatyczne (ang. *climate change litigation*), czyli spory sądowe (lub arbitrażowe), związane ze zmianami klimatu⁶⁵. Coraz częściej występują zwłaszcza w państwach UE, a także w Wielkiej Brytanii⁶⁶ czy Szwajcarii⁶⁷. Powstaje pytanie,

⁶⁴ Warto tu wspomnieć o ww. rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 1215/2012 z dnia 12 grudnia 2012 r. w sprawie jurysdykcji i uznawania orzeczeń sądowych oraz ich wykonywania w sprawach cywilnych i handlowych, Dz. Urz. UE L 351, s. 1–32. Artykuł 7 ust. 2 tego aktu precyzuje, że osoba, która ma miejsce zamieszkania na terytorium państwa członkowskiego, może być pozwana w innym państwie członkowskim w sprawach dotyczących czynu niedozwolonego lub czynu podobnego do czynu niedozwolonego – przed sądy miejsca, w którym nastąpiło lub może nastąpić zdarzenie wywołujące szkodę.

⁶⁵ *Climate change litigation* to szerokie określenie na różnego rodzaju spory sądowe (arbitrażowe, sądowno-administracyjne) lub postępowania administracyjne, których celem jest wykorzystanie instrumentów prawnych na rzecz zapobiegnięcia negatywnym zmianom klimatycznym. Przykładem tego typu sporu (istotnego z punktu widzenia prawa prywatnego międzynarodowego) może być sprawa *Milieudefensie i in. p. Royal Dutch Shell plc*. Dotyczyła powództwa złożonego przez organizację ekologiczną Milieudefensie/Friends of the Earth Netherlands wraz ze współpowodami przeciwko Royal Dutch Shell, dotyczącego wkładu Shell w zmianę klimatu, który narusza jego obowiązek zachowania ostrożności na mocy prawa holenderskiego i zobowiązania dotyczące praw człowieka. Sąd pierwszej instancji (Sąd Rejonowy w Hadze) przychylił się do powództwa i nakazał Shell zmniejszenie emisji o 45% do 2030 r. w porównaniu z 2019 r. we wszystkich rodzajach działalności, w tym zarówno własnych emisji, jak i emisji końcowych. Jednakże sąd II instancji (Sąd Apelacyjny w Hadze) podzielił stanowisko co do Shell – ma ono prawny obowiązek zachowania ostrożności w celu powstrzymania niebezpiecznych zmian klimatycznych, wynikający z holenderskiego prawa deliktowego, odczytywanego w świetle międzynarodowych instrumentów prawa praw człowieka, a także unijnego i międzynarodowego prawa klimatycznego. Jednakże mimo to uchylił orzeczenie, uznając, że nie ma wystarczającego konsensusu naukowego co do konkretnego procentu redukcji lub ścieżki, której powinna przestrzegać indywidualna firma, taka jak Shell. Warto zwrócić uwagę na orzeczenie sądu I instancji, ponieważ sąd ten odniósł się do art. 7 rozporządzenia Rzym II. Zob. *Milieudefensie et al. v. Royal Dutch Shell plc.*, <https://climatecasechart.com/non-us-case/milieudefensie-et-al-v-royal-dutch-shell-plc/> [dostęp: 10.01.2025].

⁶⁶ Zob. *Climate Litigation Database. Jurisdiction: United Kingdom*, <https://climatecasechart.com/non-us-jurisdiction/united-kingdom/> [dostęp: 10.01.2025].

⁶⁷ Zob. *Climate Litigation Database. Jurisdiction: Switzerland*, <https://climatecasechart.com/non-us-jurisdiction/switzerland/> [dostęp: 10.01.2025].

wykraczające znacznie poza ramy niniejszego opracowania, na ile prawo prywatne międzynarodowe, w tym art. 7 rozporządzenia Rzym II jako szczególna norma kolizyjna, ma wpływ w tego typu specyficznych sprawach sądowych, które dotyczą zjawiska niezwykle transgranicznego, a więc zmian klimatycznych o charakterze globalnym⁶⁸.

Dokonując analizy znaczenia i roli art. 7 rozporządzenia Rzym II, nie można pominąć faktu, że jest to przepis, który jak dotąd nie był przedmiotem orzecznictwa TS, choć obowiązuje (jak całe rozporządzenie) już od ponad 15 lat. Oczywiście trudno uznać, że orzecznictwo TS dotyczące innych deliktów skodyfikowanych w rozporządzeniu Rzym II było bogate. Taki stan rzeczy można tłumaczyć wąskim i rzadko występującym w obrocie prawnym typem spraw, którymi są spory sądowe dotyczące szkody środowiskowej o charakterze transgranicznym. Jednakże nawet na poziomie sądów krajowych państw członkowskich UE stosujących art. 7 rozporządzenia Rzym II jest niezwykle rzadko przedmiotem rozważań. Warto zwrócić uwagę na raport opracowany w 2021 r. przez *British Institute of International and Comparative Law*⁶⁹, który zawiera analizę oraz ocenę praktycznych doświadczeń i problemów interpretacji w stosowaniu rozporządzenia Rzym II w latach 2010–2020. Na tych analizach oparło się najnowsze sprawozdanie Komisji Europejskiej na temat rozporządzenia Rzym II⁷⁰. Omawiając praktykę orzecniczą tylko w czterech państwach (Chorwacji, Niemczech, Wielkiej Brytanii i we Włoszech), odnotowano orzeczenia, w których sądy odniosły się do art. 7 rozporządzenia Rzym II⁷¹. Ponadto, zdaniem respondentów biorących udział w omawianej

⁶⁸ Zob. G van Calster, *Lex ecologia. On Applicable Law for Environmental Pollution (Article 7 Rome II), a Pinnacle of Business and Human Rights as well as Climate Change Litigation*, „IPRax: Praxis des Internationalen Privat- und Verfahrensrechts” 2022, t. 42, nr 5, s. 441–449; S. Marino, *La „Climate Change Litigation” nella prospettiva del diritto internazionale privato e processuale*, „Rivista di diritto internazionale privato e processuale” 2021, s. 896–899; M.-L. Tran, *Grenzüberschreitende Klimaklagen. Klimaschutz zwischen privatrechtlicher Haftung und öffentlich-rechtlicher Befugnis*, Mohr Siebeck, Tybinga 2024; M. Lehmann, F. Eichel, *Globaler Klimawandel und Internationales Privatrecht Zuständigkeit und anzuwendendes Recht für transnationale Klagen wegen klimawandelbedingter Individualschäden*, „Rabels Zeitschrift für ausländisches und internationales Privatrecht (RabelsZ)” 2019, t. 83, nr 1, s. 77–110.

⁶⁹ *Study on the Rome II Regulation (EC) 864/2007 on the law applicable to noncontractual obligations*, British Institute of International Law and Comparative Law, London 2021.

⁷⁰ Sprawozdanie Komisji dla Parlamentu Europejskiego, Rady i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie stosowania rozporządzenia (WE) nr 864/2007, dotyczącego prawa właściwego dla zobowiązań pozaumownych (rozporządzenie Rzym II), COM(2025) 20 final. Jednakże dokument ten zawiera jedynie bardzo ogólne informacje na temat stosowania unijnego rozporządzenia. Sprawy związane z prawem właściwym dla szkód środowiskowych nie zostały omówione w tym dokumencie.

⁷¹ Tamże, s. 159, 318, 397 i 692.

analizie, przepis ten był jednym z najrzadziej omawianych przepisów całego unijnego rozporządzenia. Zaledwie 17,89% respondentów odpowiedziało, że w swojej praktyce naukowej lub doradczej stosowało art. 7⁷². Jest to mniej niż w przypadku przepisów dotyczących ogólnej normy kolizyjnej (art. 4), wyboru prawa (art. 14), odpowiedzialności za produkt (art. 5), ale więcej niż w przypadku przepisów dotyczących naruszenia własności intelektualnej (art. 8), *culpa in contrahendo* (art. 12), *negatorium gestio* (art. 11), sporów zbiorowych (art. 9) czy bezpodstawnego wzbogacenia (art. 10)⁷³. Badania te dowodzą, że przepis ten nie jest często stosowanym instrumentem prawa kolizyjnego⁷⁴.

Warto także zwrócić uwagę na odpowiedź przedstawicieli polskiej doktryny na ankietę prowadzoną przez Komisję Europejską w sprawie stosowania rozporządzenia Rzym II. Wśród pytań zadanych przez KE były te na temat poszczególnych artykułów unijnego aktu. W przypadku art. 7 rozporządzenia Rzym II autorzy poświęcili stosunkowo niewiele uwagi. Odnieśli się jedynie do kwestii stosowania art. 7 przed art. 5, określającym szkody wywołane przez produkt⁷⁵.

Jednakże taki stan rzeczy nie czyni go wyjątkiem w porównaniu z innymi przepisami rozporządzenia Rzym II. Jako źródło tego zjawiska można wskazać wysoce krajową specyfikę większości spraw środowiskowych oraz brak jednoznacznego odwoływania się przez sąd do zastosowania przepisów kolizyjnoprawnego rozporządzenia.

⁷² Tamże, s. 718.

⁷³ Tamże, s. 718–719.

⁷⁴ Warto przy tym zauważyć, że 13,05% respondentów uznało, że przepis ten działa dobrze. Dla porównania: normę ogólną z art. 4 pozytywnie oceniło 61,73%, natomiast art. 6 (nieuczciwa konkurencja) – 17,44%, art. 5 (odpowiedzialność za produkt) – 16,28%, art. 12 (*culpa in contrahendo*) – 13,95%, art. 8 (naruszenie własności intelektualnej) – 10,47% czy *negatorium gestio* (art. 11) – 10,47% lub pozwy zbiorowe (art. 9) – 3,49%.

⁷⁵ Jak wskazali: „W przypadku, w którym wadliwy produkt powoduje szkodę w środowisku, należy zdecydować, czy zastosowanie znajduje art. 5 czy art. 7. Często sugeruje się, że w przypadku zbiegu tych przepisów art. 7 powinien mieć pierwszeństwo przed art. 5 (...). Przepis art. 7 powinien mieć pierwszeństwo przed art. 5. Trzeba liczyć się z tym, że w praktyce mogą pojawić się wątpliwości dotyczące przewidzianego w art. 7 rozporządzenia aktu poddania przez poszkodowanego swojego roszczenia prawu państwa, w którym nastąpiło zdarzenie powodujące szkodę. Są to jednak wątpliwości, z którymi powinny uporać się doktryna i judykatura. Ingerencja ustawodawcy europejskiego jest tu zbędna”, M. Pazdan, M. Jagielska, W. Kurowski, M. Świerczyński, M.A. Zachariasiewicz, M. Zachariasiewicz, Ł. Żarnowiec, *W odpowiedzi na ankietę skierowaną do państw członkowskich Unii, dotyczącą stosowania Rozporządzenia nr 864*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego” 2012, t. 12, s. 180. Natomiast w odpowiedzi na ankietę z 2015 r. w ogóle nie odniesiono się do problematyki art. 7 rozporządzenia Rzym II. Zob. J. Pazdan, M.A. Zachariasiewicz, M. Pazdan, M. Świerczyński, M. Zachariasiewicz, W. Kurowski, K. Pacuła, *Uwagi o uregulowaniach rozporządzenia Rzym II i ich stosowaniu na tle doświadczeń polskiej judykatury*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego” 2015, t. 16, s. 67–93.

Na koniec tej części pracy warto dodać, że o uznaniu i znaczeniu art. 7 rozporządzenia Rzym II może świadczyć także fakt, że po jego wprowadzeniu analogiczne normy kolizyjne możemy zaobserwować w późniejszych krajowych ustawach kolizyjnych w różnych państwach europejskich (zwłaszcza tych, które aspirują do członkostwa w UE), i nie tylko. Krajowe ustawy takich państw jak Albania⁷⁶, Czarnogóra⁷⁷ czy Macedonia Północna⁷⁸ zawierają przepisy odpowiadające rozwiązaniom przyjętym w unijnych rozporządzeniach Rzym I i Rzym II. Wśród nich znajdują się również szczególne normy kolizyjne dla szkód środowiskowych. W ocenie autora takie rozwiązania legislacyjne w tych państwach mogą świadczyć bardziej o chęci harmonizacji krajowego prawa prywatnego międzynarodowego z ujednoliconym prawem kolizyjnym UE w związku z procesem integracji niż o chęci zagwarantowania w krajowym prawie kolizyjnym szczególnej normy dotyczącej szkód środowiskowych. Mimo to fakt ten można uznać za argument przemawiający na rzecz atrakcyjności art. 7 rozporządzenia Rzym II.

5. Podsumowanie

Artykuł 7 rozporządzenia Rzym II jest osiągnięciem europejskiej kolizjonistyki rozumianej jako zbiór nauki, orzecznictwa oraz legislacji Unii Europejskiej w dziedzinie prawa prywatnego międzynarodowego. Ustanowienie szczególnego przepisu regulującego prawo właściwe dla szkody środowiskowej odgrywa istotną funkcję w dziedzinie ochrony środowiska, jako szczególnego

⁷⁶ Zob. Ligj për të drejtën Ndërkombëtare private Nr.10 428, datë 2.6.2011, https://www.drejtesia.gov.al/wp-content/uploads/2019/02/ligji_drejte_nderkombetare_private_1_571.pdf [dostęp: 10.01.2025]; I. Mucmataj, L. Danaj, *The Development of Private International Law in Albania*, „Academicus International Scientific Journal” 2014, nr 9, s. 222–224; A.G. Bushati, *Albanian PIL act and its implementation in judicial practice*, „Dollani Anali Pravnog fakulteta Univerziteta u Zenici” 2016, t. 9, s. 151–153.

⁷⁷ Zob. Zakon o međunarodnom privatnom pravu „Službeni list Crne Gore” br. 1/2014, <https://www.sluzbenilist.me/propisi/9C433C64-9FFB-4B65-AE70-88E401CC217F> [dostęp: 10.01.2025]; V.E. Šaula, *Reform of Private International Law in Countries Successors of the former Yugoslavia new legal challenges v. legal tradition*, „Zbornik radova Pravnog fakulteta Novi Sad” 2019, t. 53, nr 4, s. 1348; M. Kostić-Mandić, *The New Private International Law Act of Montenegro*, „Yearbook of Private International Law” 2014/2015, t. 16, s. 430–431.

⁷⁸ Zob. *Private International Law Act (Zakon za međunarodno privatno pravo)*, „Official Gazette” 2020, nr 32, s. 1–46; T. Deskoski, *The New Macedonian Private International Law Act of 2007*, „Yearbook of Private International Law” 2008, t. 10, s. 441–443; I. Rumenov, *Europeanisation of the Macedonian Private International Law – Legal Evolution of a National Private International Law Act*, „EU and Comparative Law Issues and Challenges” 2020, t. 4, s. 300–301.

dobra, będącego przedmiotem polityki UE. Możliwość prywatnoprawnego dochodzenia roszczeń wynikających z wywołania szkód środowiskowych często implikuje konieczność ustalania prawa właściwego, ponieważ w tego typu stosunkach prawnych niejednokrotnie występuje tzw. element obcy, a tym samym powstaje konieczność zastosowania norm kolizyjnych. Można przyjąć, że prawo kolizyjne odgrywa niemałą rolę w dziedzinie ochrony środowiska.

Przykład art. 7 rozporządzenia Rzym II doskonale obrazuje wpływ prawa Unii Europejskiej na prawo krajowe. Nie tylko ujednolica przepisy międzynarodowego prawa deliktowego, lecz także wprowadza rozwiązanie korzystne dla osób poszkodowanych. Przejawem takiego podejścia jest umożliwienie wyboru prawa między prawem miejsca powstania szkody a prawem miejsca zdarzenia powodującego szkodę przez osoby poszkodowane.

Geneza art. 7 rozporządzenia Rzym II dowodzi, że w ocenie unijnego ustawodawcy prawo prywatne międzynarodowe odgrywa istotną rolę w zakresie ochrony środowiska. Źródła powstania tego przepisu trudno upatrywać w jednym konkretnym czynniku. Z pewnością za wprowadzeniem specjalnej normy w zakresie ochrony środowiska przemawiały ogólne cele polityki środowiskowej Unii Europejskiej. Jednakże istotną rolę odegrało także stanowisko doktryny, w tym Haskiej Konferencji Prawa Prywatnego Międzynarodowego czy Europejskiej Grupy Prawa Prywatnego Międzynarodowego, a także orzecznictwa.

Bibliografia

Akty prawne

- Konwencja międzynarodowa o ujednostajnieniu niektórych zasad dotyczących konosamentów, podpisana w Brukseli dnia 25 sierpnia 1924 r. (ratyfikowana zgodnie z ustawą z dnia 20 lutego 1936 r.), Dz.U. 1937 Nr 33, poz. 258.
- Konwencja z dnia 27 września 1968 r. o jurysdykcji i wykonywaniu orzeczeń sądowych w sprawach cywilnych i handlowych, Dz. Urz. UE z 31.12.1972 r., L 299, s. 32–42.
- Dyrektywa 2004/35/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 21 kwietnia 2004 r. w sprawie odpowiedzialności za środowisko w odniesieniu do zapobiegania i zaradzania szkodom wyrządzonym środowisku naturalnemu, Dz. Urz. UE L 143 z 30.04.2004 r., s. 56–75 ze zm.
- Rozporządzenie (WE) 864/2007 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 11 lipca 2007 r. dotyczące prawa właściwego dla zobowiązań pozaumownych (Rzym II), Dz. Urz. UE L 199 z 31.07.2007 r., s. 40–49.

- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) 593/2008 z dnia 17 czerwca 2008 r. w sprawie prawa właściwego dla zobowiązań umownych (Rzym I), Dz. Urz. UE L 177 z 4.07.2008 r., s. 6–16.
- Rozporządzenie Rady (UE) 1259/2010 z dnia 20 grudnia 2010 r. w sprawie wprowadzenia w życie wzmocnionej współpracy w dziedzinie prawa właściwego dla rozwodu i separacji prawnej, Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2010 r., s. 10–16.
- Ligj për të drejtën Ndërkombëtare private Nr. 10 428, datë 2.6.2011, https://www.drejtesia.gov.al/wp-content/uploads/2019/02/ligji_drejten_nderkombetare_private_1_571.pdf [dostęp: 10.01.2025].
- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 650/2012 z dnia 4 lipca 2012 r. w sprawie jurysdykcji, prawa właściwego, uznawania i wykonywania orzeczeń, przyjmowania i wykonywania dokumentów urzędowych dotyczących dziedziczenia oraz w sprawie ustanowienia europejskiego poświadczenia spadkowego, Dz. Urz. UE L 201 z 27.07.2012 r., s. 107–134.
- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 1215/2012 z dnia 12 grudnia 2012 r. w sprawie jurysdykcji i uznawania orzeczeń sądowych oraz ich wykonywania w sprawach cywilnych i handlowych, Dz. Urz. UE L 351, s. 1–32.
- Zakon o međunarodnom privatnom pravu*, „Službeni list Crne Gore” br. 1/2014, <https://www.sluzbenilist.me/propisi/9C433C64-9FFB-4B65-A-E70-88E401CC217F> [dostęp: 10.01.2025].
- Private International Law Act (Zakon za međunarodno privatno pravo)*, „Official Gazette” 2020, nr 32.
- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2021/1119 z dnia 30 czerwca 2021 r. w sprawie ustanowienia ram na potrzeby osiągnięcia neutralności klimatycznej i zmiany rozporządzeń (WE) nr 401/2009 i (UE) 2018/1999, Dz. Urz. UE L 243 z 9.07.2021 r., s. 1–17.

Akty urzędowe

- Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie propozycji rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie prawa właściwego dla zobowiązań pozaumownych (tzw. RZYM II) [COM(2003) 427 final – 2003/0168 (COD)].
- Proposal for a Regulation of the European Parliament and the Council on the law applicable to non-contractual obligations („ROME II”) COM(2003) 427 final – COD 2003/0168.

- Program Haski: wzmacnianie wolności, bezpieczeństwa i sprawiedliwości w Unii Europejskiej, Dz. Urz. UE C 53 z 3.03.2005 r., s. 1–14.
- Report on the proposal for a regulation of the European Parliament and of the Council on the law applicable to non-contractual obligations („Rome II”) 27.6.2005 – [COM(2003) 427 – C50338/2003 – 2003/0168(COD)].
- Amended proposal for a European Parliament and Council Regulation on the law applicable to non contractual obligations („Rome II”) (presented by the Commission pursuant to Article 250 (2) of the EC Treaty)/*COM/2006/0083 final – COD 2003/0168.
- Recommendation for second reading on the Council common position for adopting a regulation of the European Parliament and of the Council on the law applicable to non-contractual obligations („ROME II”), https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/A-6-2006-0481_EN.html [dostęp: 8.01.2025].
- Report on the joint text approved by the Conciliation Committee for a regulation of the European Parliament and of the Council on the law applicable to non-contractual obligations („Rome II”).
- Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady Europejskiej, Rady, Komitetu Ekonomiczno-Społecznego i Komitetu Regionów, Europejski Zielony Ład, COM(2019) 640 final.
- Sprawozdanie Komisji dla Parlamentu Europejskiego, Rady i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie stosowania rozporządzenia (WE) nr 864/2007 dotyczącego prawa właściwego dla zobowiązań pozaumownych (rozporządzenie Rzym II) COM(2025) 20 final.

Orzecznictwo

- Wyrok TS z 30 listopada 1976 r., C-21/76, *Handelskwekerij G.J. Bier B.V. p. Mines de Potasse d’Alsace S.A.*, EU:C:1976:166.
- Wyrok TS z 10 czerwca 2004 r., C-168/02, *Rudolf Kronhofer p. Marianne Maier i in.*, EU:C:2004:364.
- Wyrok TS z 16 lipca 2009 r., C-189/08, *Zuid-Chemie BV p. Philippo’s Mineralenfabriek NV/SA*, EU:C:2009:475.
- Wyrok TS z 16 stycznia 2014 r., C-45/13, *Andreas Kainz p. Pantherwerke AG*, EU:C:2014:7.
- Wyrok TS z 28 stycznia 2015 r., C-375/13, *Harald Kolassa p. Barclays Bank plc*, EU:C:2015:37.

Publikacje

- Bar C. von (red.), *Internationales Umwelthaftungsrecht I – Auf dem Wege zu einer Konvention über Fragen des Internationalen Umwelthaftungsrechts*, Universität Osnabrück, Fachbereich Rechtswissenschaften, Kolonia 1995.
- Bergkamp L., Goldsmith B., *The EU Environmental Liability Directive: A Commentary*, Oxford University Press, Oxford 2013.
- Bernasconi C., *Civil Liability Resulting from Transfrontier Environmental Damage: A Case for the Hague Conference?*, „Hague Yearbook of International Law/Annuaire de La Haye de Droit International” 1999, t. 12, s. 35–143.
- Bogdan M., Hellner M., *Commentary to art. 7*, [w:] U. Magnus, P. Mankowski (red.), *European Commentaries on Private International Law. ECPIL. Commentary, t. 3: Rome II Regulation*, Sellier European Law Publishers, Kolonia 2019, s. 287–297.
- Bogdan M., *The Treatment of Environmental Damage in Regulation Rome II*, [w:] J. Ahern, W. Binchy (red.), *The Rome II Regulation of the Law Applicable to Non-Contractual Obligations. A New International Litigation Regime*, Martinus Nijhoff Publishers, Leiden–Boston 2009, s. 219–230.
- Bushati A.G., *Albanian PIL Act and its Implementation in Judicial Practice*, „Dollani Anali Pravnog fakulteta Univerziteta u Zenici” 2016, t. 9, s. 147–167.
- Calster G. van, *Lex ecologia. On Applicable Law for Environmental pollution (Article 7 Rome II), a Pin-nacle of Business and Human Rights as well as Climate Change Litigation*, „IPRax: Praxis des Internationalen Privat- und Verfahrensrechts” 2022, nr 5, s. 441–449.
- Czepelak M., *Europeizacja międzynarodowego prawa zobowiązań a prawo polskie*, „Państwo i Prawo” 2009, nr 6, s. 37–50.
- Czepelak M., *Would we Like to Have a European Code of Private International Law*, „European Review of Private Law” 2010, t. 18, nr 4, s. 705–728.
- Czech E.K., *Spór wokół odpowiedzialności za szkodę w środowisku*, „Państwo i Prawo” 2007, nr 1, s. 55–74.
- Deskoski T., *The New Macedonian Private International Law Act of 2007*, „Yearbook of Private International Law” 2008, t. 10, s. 441–458.
- Fach Gómez K., *Environmental Liability. Private International Law and European Law. Last Developments*, „European Encyclopedia of Private International Law” 2016, s. 1–30.
- Hartley T., *Article 5(3): The Place of Commission of a Tort*, „European Law Review” 1977, s. 143–145.
- Figura-Góralczyk E., *Nieuczciwa konkurencja w prawie prywatnym międzynarodowym*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017.

- Grušić U., *Transboundary Pollution at the Intersection of Private and Public International Law*, „Journal of Private International Law” 2023, t. 19, nr 3, s. 569–582.
- Laganière G., *Liability for Transboundary Pollution in Private International Law: A Duty to Ensure Prompt and Adequate Compensation*, McGill University, Montreal 2020, <https://escholarship.mcgill.ca/concern/theses/t435gj37g> [dostęp: 2.01.2025].
- Lehmann M., *Regulation, Global Governance and Private International Law: Squaring the Triangle*, „Journal of Private International Law” 2020, t. 16, nr 1, s. 1–30.
- Jochem R., *Juristische Schulung*, C.H. Beck, Monachium 1977.
- Jalles M.L., *Afloramento da supranacionalidade num caso de poluição trans-fronteiras*, „Revista de Direito e Economia” 1976, t. 11, nr 2, s. 409–441.
- Lehmann M., Eichel F., *Globaler Klimawandel und Internationales Privatrecht Zuständigkeit und anzuwendendes Recht für transnationale Klagen wegen klimawandelbedingter Individualschäden*, „Rabels Zeitschrift für ausländisches und internationales Privatrecht (RabelsZ)” 2019, t. 83, nr 1, s. 77–110.
- Kenig-Witkowska M., *Prawo ochrony środowiska*, Wolters Kluwer, Warszawa 2006.
- Kenig-Witkowska M., *Prawo środowiska Unii Europejskiej. Zagadnienia systemowe*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011.
- Kennedy T.P., *Untying the Gordian (Jurisdictional) Knot. Bier/Mines de Potasse (1976)*, „Leading Cases of the Twentieth Century” 2000, s. 275–293.
- Kostić-Mandić M., *The New Private International Law Act of Montenegro*, „Yearbook of Private International Law” 2014/2015, t. 16, s. 429–440.
- Ivaldi P., *European Union, Environmental protection and private international law: Article 7 of Rome II Regulation*, „The European Legal Forum” 2013, s. 137–144.
- Nowacki A., Przyborowska-Klimczak A., [w:] K. Kowalik-Bańczyk, M. Szwarc-Kuczer, A. Wróbel (red.), *Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Komentarz. Tom II (art. 90–222)*, Wolters Kluwer, Warszawa 2012, LEX – Komentarz do art. 191 TFUE.
- Marino S., *La „Climate Change Litigation” nella prospettiva del diritto internazionale privato e processuale*, „Rivista di diritto internazionale privato e processuale” 2021, s. 898–931.
- Mucmataj I., Danaj L., *The Development of Private International Law in Albania*, „Academicus International Scientific Journal” 2014, nr 9, s. 222–234.

- Pacula K., *Wybór prawa a ochrona osób trzecich na tle rozporządzenia Rzym II*, Wolters Kluwer, Warszawa 2024.
- Pazdan M., Zachariasiewicz M.A., Świerczyński M., Zachariasiewicz M., Kurowski W., Pacula K., *Uwagi o uregulowaniach rozporządzenia Rzym II i ich stosowaniu na tle doświadczeń polskiej judykatury*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego” 2015, t. 16, s. 67–93.
- Pazdan M., Jagielska M., Kurowski W., Świerczyński M., Zachariasiewicz M.A., Zachariasiewicz M., Żarnowiec Ł., *W odpowiedzi na ankietę skierowaną do państw członkowskich Unii, dotyczącą stosowania Rozporządzenia nr 864*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego” 2012, t. 12, s. 165–197.
- Pilich M., *Europeizacja prawa prywatnego międzynarodowego: cel, ograniczenia, wyzwania*, „Problemy Prawa Prywatnego Międzynarodowego” 2013, t. 12, s. 53–83.
- Rakoczy B., *Odpowiedzialność za szkodę w środowisku. Dyrektywa 2004/35/WE Parlamentu Europejskiego i Rady. Komentarz*, TNOiK Dom Organizatora, Toruń 2010.
- Rest A., *Wahl des zuständigen Gerichtes bei Distanzdelikten nach dem EG-Zuständigkeits- und Vollstreckungsübereinkommen. Ein erster Schritt zum Schutz des geschädigten im internationalen Umweltrecht, Recht der Internationalen Wirtschaft/Außenwirtschaftsdienst des Betriebs-Beraters*, Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln 1977.
- Rumenov I., *Europeanisation of the Macedonian Private International Law – Legal Evolution of a National Private International Law Act*, „EU and Comparative Law Issues and Challenges” 2020, t. 4, 299–328.
- Šaula V.E., *Reform of Private International Law in Countries Successors of the former Yugoslavia new legal challenges. v. legal tradition*, „Zbornik radova Pravnog fakulteta Novi Sad” 2019, t. 53, nr 4, s. 1347–1363.
- Schultsz J.C., *Nederlandse jurisprudentie; Uitspraken in burgerlijke en strafzaken*, W.E.J. Tjeenk Willink, Zwolle 1977.
- Staszczuk P., [w:] P. Fik, P. Staszczuk (red.), *Prawo właściwe dla zobowiązań pozaumownych. Rozporządzenie (WE) nr 864/2007 (Rzym II). Komentarz*, LexisNexis, Warszawa 2014, Lexis – komentarz do art. 15.
- Study on the Rome II Regulation (EC) 864/2007 on the law applicable to non-contractual obligations*, British Institute of International Law and Comparative Law, London 2021.
- Świerczyński M., *Szkody w środowisku naturalnym*, [w:] M. Pazdan (red.), *Prawo prywatne międzynarodowe*, „System Prawa Prywatnego”, t. 20B, C.H. Beck, Warszawa 2014, s. 926–930.

- Świerczyński M., *Szkody w środowisku naturalnym*, „Studia Prawa Prywatnego” 2014, nr 3, s. 9–44.
- Sześciło D., *Dyrektywa o odpowiedzialności za szkody w środowisku – wnioski z implementacji i perspektywy rewizji*, „Europejski Przegląd Sądowy” 2013, nr 7, s. 9–13.
- Tran M.L., *Grenzüberschreitende Klimaklagen. Klimaschutz zwischen privatrechtlicher Haftung und öffentlich-rechtlicher Befugnis*, Mohr Siebeck, Tybinga 2024.
- Weitz K., *Autonomiczna wykładnia europejskiego prawa procesowego cywilnego – wprowadzenie i wyrok G.J. Bier B.V. przeciwko Mines de Potasse d’Alsace S.A.*, „Europejski Przegląd Sądowy” 2007, nr 6, s. 48–50.
- Wowerka A., *Prawo właściwe dla odpowiedzialności za szkody w środowisku naturalnym w świetle rozporządzenia Rzym II*, „Gdańskie Studia Prawnicze” 2023, t. 4, nr 61, s. 308–322.

Netografia:

- Climate Litigation Database. Jurisdiction: United Kingdom*, <https://climatecasechart.com/non-us-jurisdiction/united-kingdom/> [dostęp: 10.01.2025].
- Climate Litigation Database. Jurisdiction: Switzerland*, <https://climatecasechart.com/non-us-jurisdiction/switzerland/> [dostęp: 10.01.2025].
- European Group for Private International Law*, <https://gedip-egpil.eu/en/> [dostęp: 8.01.2025].
- Milieudefensie et al. v. Royal Dutch Shell plc.*, <https://climatecasechart.com/non-us-case/milieudefensie-et-al-v-royal-dutch-shell-plc/> [dostęp: 10.01.2025].
- Proposal for a European Convention on the Law Applicable to Noncontractual Obligations*, <https://gedip-egpil.eu/wp-content/uploads/1997/10/gedip-documents-7pe.pdf> [dostęp: 8.01.2025].



Dr Katarzyna Kamińska*

Uniwersytet Śląski w Katowicach, Polska

ORCID: 0000-0002-4438-0127

katarzyna.kaminska@us.edu.pl

Podział czasu w pieczy współdzielonej oraz brak jej prymatu nad innymi formami pieczy – uwagi na tle orzecznictwa Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej i wybranych rozwiązań innych państw

The Allocation of Time in Joint Physical Custody and the Absence of Its
Priority over Other Forms of Custody – Remarks in the Light of the Case
Law of the Constitutional Court of the Czech Republic and Selected So-
lutions in other countries

Abstract: This paper addresses the issue of joint physical custody. The discussion focuses on the division of parenting time and the precedence of joint physical custody over other forms of childcare arrangements. The inspiration for undertaking this analysis was the judgment of the Constitutional Court of the Czech Republic of 5 February 2025, I. ÚS 2364/24, which may contribute to a deeper understanding of the nature of joint physical custody. In its ruling, the Court emphasised that joint physical custody may, but need not, entail an equal (50/50) division of time, although such an arrangement is not a general rule. Czech law does not contain any provision that would establish „right to joint physical custody” – understood as a statutory entitlement of parents to joint physical custody. The judgment of the Constitutional Court of the Czech Republic of 5 February 2025 represents a significant and necessary contribution to the debate on the legitimacy of prioritising joint physical

* Działania badawcze wsparte ze środków przyznanych w ramach programu Inicjatywa Doskonałości Badawczej oraz Planu Równości Płci na Uniwersytecie Śląskim w Katowicach.

custody. The reasoning presented in the decision may also prove useful from the perspective of Polish law, particularly in light of the ongoing work aimed at introducing provisions regulating joint physical custody.

Keywords: joint physical custody, divorce, child welfare, parenting time

Abstrakt: W artykule podjęto jeden z aspektów problematyki pieczy współdzielonej. W rozważaniach skoncentrowano się na podziale czasu oraz pierwszeństwie pieczy współdzielonej (lub jego braku) przed innymi formami sprawowania pieczy nad dzieckiem. Inspiracją do podjęcia niniejszych rozważań był wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej z 5 lutego 2025 r., I. ÚS 2364/24, który może przyczynić się do lepszego zrozumienia istoty pieczy współdzielonej. W wyroku wskazano, że piecza współdzielona może, ale nie musi, przyjmować model „pół na pół”, nie jest to regułą stosowaną automatycznie w każdym przypadku. W czeskim prawie nie istnieje żaden przepis, który konstytuowałby „prawo do pieczy współdzielonej” – rozumiane jako ustawowo gwarantowane uprawnienie rodziców do sprawowania pieczy współdzielonej. Wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej z 5 lutego 2025 r. jest ważnym i potrzebnym głosem w dyskusji dotyczącej zasadności priorytetu pieczy współdzielonej. Wnioski płynące z uzasadnienia wyroku mogą być pomocne z punktu widzenia polskiego prawa, ponieważ trwają zaawansowane prace legislacyjne nad wprowadzeniem przepisów regulujących pieczę współdzieloną.

Słowa kluczowe: piecza współdzielona, rozwód, dobro dziecka, czas spędzany z dzieckiem

1. Wprowadzenie

Współczesne przemiany społeczne i kulturowe, w tym transformacja modelu rodziny oraz rosnące zaangażowanie obojga rodziców w proces wychowania dzieci, sprzyjają wzrostowi zainteresowania pieczą współdzieloną jako formą pieczy nad dzieckiem po rozstaniu rodziców. Piecza współdzielona oznacza sposób wspólnego uregulowania wykonywania władzy rodzicielskiej po rozstaniu, najczęściej spowodowanym przez rodziców, ale również przez rozpad związków nieformalnych, w którym oboje rodzice sprawują bieżącą pieczę

nad dzieckiem w powtarzających się, ale niekoniecznie w takich samych okresach, zmieniając się w wypełnianiu obowiązków rodzicielskich.¹ Piecza współdzielona, określana również mianem pieczy naprzemiennnej, zakłada aktywny udział obojga rodziców w codziennym życiu dziecka oraz bardziej równomierny podział czasu pieczy między nimi. Choć model ten wciąż budzi liczne kontrowersje – zarówno na gruncie prawnym, jak i społecznym – coraz częściej postrzegany jest jako realna alternatywa wobec tradycyjnych form sprawowania pieczy.² W debacie publicznej oraz w doktrynie prawa rodzinnego coraz częściej pojawiają się głosy wskazujące na potrzebę jednoznacznego uregulowania tej instytucji w przepisach prawa krajowego.³ Celem takich działań miałyby być nie tylko zapewnienie większej przewidywalności i stabilności orzecznictwa, lecz także skuteczniejsza ochrona dobra dziecka w sytuacjach rozstania rodziców.⁴

Podejście do pieczy współdzielonej różni się istotnie w zależności od systemu prawnego poszczególnych państw. W niektórych krajach instytucja ta została szczegółowo uregulowana i stanowi element standardowej praktyki orzeczniczej. W innych natomiast pozostaje w dużej mierze niedookreślona lub jest traktowana jako rozwiązanie wyjątkowe, stosowane jedynie w szczególnych okolicznościach.⁵ Analiza rozwiązań przyjętych w wybranych systemach zagranicznych może dostarczyć cennych wskazówek oraz inspiracji dla kształtowania polskich regulacji, zwłaszcza w kontekście potrzeby dostosowania ich do lokalnych uwarunkowań społecznych i prawnych. Impulsem do podjęcia niniejszych

¹ Por. A. Czerederecka, *Rozwód a rywalizacja o opiekę nad dziećmi*, Wolters Kluwer, Warszawa 2020, s. 127; por. P. Gałdyn, *Pieczna naprzemienna w systemie prawa rodzinnego*, „Forum prawnicze” 2023, t. 2, nr 76, s. 39.

² Por. K. Kamińska, *Post-Separation Parenting: Contemporary Trends and Challenges*, „The Italian Law Journal” 2022, t. 8, nr 2, s. 627.

³ Zob. np. H. Janik-Skowrońska, *Prawno-społeczne uwarunkowania pieczy współdzielonej (naprzemiennnej) w Polsce. Studium prawno-socjologiczne*, Difin, Warszawa 2024, s. 218 i n.; por. M. Sikorska, M. Gawrońska, *Pieczna naprzemienna w Polsce – diagnoza i rekomendacje dla polityk publicznych*, Uniwersytet Warszawski, Warszawa 2025, s. 58 i n.

⁴ Zob. Stanowisko Komisji Kodyfikacyjnej Prawa Rodzinnego w sprawie wprowadzenia przepisów prawnych regulujących pieczę współdzieloną, <https://www.gov.pl/attachment/27831048-a131-4418-b-671-c2a5dc8b6722> [dostęp: 26.12.2025]. W odpowiedzi na potrzebę reformy przepisów prawa rodzinnego oraz ich dostosowania do dynamicznie zmieniającej się rzeczywistości w Polsce, a także w celu ograniczenia istniejącej obecnie znacznej niepewności prawnej wynikającej z braku jednoznacznych regulacji dotyczących pieczy współdzielonej w przepisach prawa materialnego, Komisja Kodyfikacyjna Prawa Rodzinnego rekomenduje wprowadzenie do Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego zarówno pojęcia, jak i definicji pieczy współdzielonej.

⁵ K. Kamińska, *Pieczna naprzemienna a władza rodzicielska rodziców żyjących w rozłączeniu*, Wolters Kluwer, Warszawa 2022, s. 253 i n.

rozważań stał się wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej (*Ústavní soud České republiky*, dalej jako: Sąd Konstytucyjny) z 5 lutego 2025 r., I. ÚS 2364/24⁶. Orzeczenie to stanowi istotny głos w debacie na temat zasadności oraz zakresu stosowania pieczy współdzielonej, a jego analiza może przyczynić się do pogłębienia zrozumienia tej instytucji również w kontekście polskiego porządku prawnego. Na podkreślenie zasługuje fakt, że piecza współdzielona nadal jest niejednoznacznie i często nieprawidłowo interpretowana zarówno w polskiej doktrynie prawa, jak i w orzecznictwie sądów. Najczęściej utożsamiana jest ona z symetrycznym modelem pieczy współdzielonej, w której dziecko spędza dokładnie równą ilość czasu z każdym z rodziców po ich rozstaniu. Ponadto wprowadzenie regulacji dotyczących pieczy współdzielonej bywa błędnie łączone z ustanowieniem automatycznego domniemania stosowania tego modelu.⁷

Wyrok Sądu Konstytucyjnego zasługuje na uwagę z co najmniej dwóch powodów. Po pierwsze, stanowi kolejny, ale zarazem istotny, głos w toczącej się dyskusji na temat podziału czasu w ramach pieczy współdzielonej. Mimo że instytucja ta nie doczekała się legalnej definicji w Kodeksie cywilnym Republiki Czeskiej (dalej: k.c.)⁸, wokół jej stosowania narosła już bogata literatura przedmiotu⁹ oraz rozwijające się orzecznictwo sądowe. W omawianym orzeczeniu trafnie podkreślono, że piecza współdzielona może przybierać formę równomiernego podziału czasu pieczy nad dzieckiem pomiędzy obojgiem rodziców po rozwodzie lub rozstaniu (tzw. model „pół na pół”)¹⁰, jednak nie stanowi to ani ustawowej zasady, ani konstytucyjnie gwarantowanego prawa. W praktyce piecza współdzielona może obejmować także inne proporcje, np. 60:40%, lub nawet 70:30% czasu, w zależności od okoliczności konkretnej sprawy. Po drugie, i być może nawet ważniejsze, Sąd Konstytucyjny sformułował stanowisko, zgodnie z którym nie istnieje jeden uniwersalny model orzekania w sprawach dotyczących pieczy nad dzieckiem. Nie ma rozwiązania, które w sposób równy i skuteczny wpływałoby na każde dziecko, niezależnie od jego indywidualnej sytuacji. To niezwykle istotna konstatacja, prowadząca do refleksji nad problemem automatyzmu w orzekaniu o pieczy współdzielonej.

⁶ Wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej z 5 lutego 2025 r., I. ÚS 2364/24, CZ:US:2025:1. US.2364.24.2.

⁷ M. Sikorska, M. Gawrońska, *Pieczą naprzemienną w Polsce...*, s. 11 i powołana tam literatura.

⁸ Zákon č. 89/2012 Sb. ze dne 3. února 2012 občanský zákoník. Kodeks wszeď w życie 1 stycznia 2014 r.

⁹ Zob. np. P. Fučík, *Public Attitudes Toward Shared Custody: The Czech Republic*, [w:] D. Mortelmans (red.), *Divorce in Europe: New Insights in Trends, Causes and Consequences of Relation Break-ups*, Springer, Cham 2020, s. 253; A. Arnoldová, *Sociální péče 2. díl: Učebnice pro obor sociální činnost*, Grada Publishing, Praga 2016, s. 271; P. Fučík, M. Šolcová, *Nové formy rodičovství: střídavá péče a hledání jejích důsledků pro děti – přehledová studie*, „Sociální studia” 2022, t. 19, nr 2, s. 35.

¹⁰ Dotyczy to również sytuacji rodziców żyjących z innymi przyczyn niż rozwód w rozłączeniu.

Zasadniczo zauważono, że podstawową i nadrzędną przesłanką wszystkich rozstrzygnięć sądu dotyczących dziecka, a zwłaszcza w zakresie ustalania pieczy, jest jego dobro. W niektórych przypadkach dobro to może wymagać jak najszerzego utrzymywania kontaktów z obojgiem rodziców, w innych zaś – ich ograniczenia, a w sytuacjach skrajnych nawet całkowitego zakazu kontaktów. Piecza współdzielona powinna być zatem postrzegana nie jako rozwiązanie domyślne lub preferencyjne, lecz jako jedna z wielu możliwych form ukształtowania relacji dziecka z rodzicami po rozstaniu, która musi być każdorazowo dostosowana do okoliczności konkretnego przypadku.

2. Geneza pieczy współdzielonej

Aby właściwie zrozumieć istotę i ewolucję pieczy współdzielonej, warto odnieść się do jej genezy i rozwoju w Stanach Zjednoczonych, które uznawane są za kolebkę tej instytucji. To właśnie w amerykańskich sądach rodzinnych najwcześniej zaczęto stosować oraz rozwijać różne modele wspólnej pieczy nad dzieckiem po rozwodzie lub rozstaniu rodziców. Punktem zwrotnym w tym zakresie była legislacja stanu Kalifornia z 1979 r., w której po raz pierwszy wprowadzono formalne przepisy dotyczące tzw. *joint custody*, czyli wspólnej pieczy rodzicielskiej.¹¹ Jednocześnie ustawodawca ustanowił domniemanie prawne, że wspólna piecza leży w najlepszym interesie dziecka, pod warunkiem, że oboje rodzice wspólnie o nią wnioskują.¹² Było to rozwiązanie przełomowe w amerykańskim prawie rodzinnym, które stopniowo zaczęły przyjmować także inne stany. Do wprowadzenia tego domniemania szczególnie aktywnie dążyły organizacje społeczne zrzeszające ojców, którzy często wyrażali przekonanie, że sądy rodzinne faworyzują matki i marginalizują rolę ojca w wychowaniu dziecka po rozstaniu. Argumentowano, że model pieczy wyłącznej, najczęściej przyznawanej matce, prowadzi do nierównowagi w relacjach rodzicielskich oraz naruszenia zasady równości praw i obowiązków obojga rodziców.¹³ W odpowiedzi na te postulaty, w wielu stanach

¹¹ Art. 4600 i 4600.5 kalifornijskiego kodeksu cywilnego. Przepisy te weszły w życie 1 stycznia 1980 r.

¹² N.K. Lemon, *Joint Custody As a Statutory Presumption: California's New Civil Code Sections 4600 and 4600.5*, „Golden Gate University Law Review” 1981, t. 11, nr 2, s. 488–489.

¹³ Byli to też zawodowi pełnomocnicy i specjaliści w dziedzinie zdrowia psychicznego, którzy uważali, że wspólna piecza nad dzieckiem powinna być „oczywista i powszechna”; rodzice posiadający plan wychowawczy z ustaloną pieczą wspólną i potrzebujący jedynie aprobaty sądu; doświadczeni sędziowie orzekający w sprawach rodzinnych, zob. B.G. Mills, S.P. Belzer, *Joint Custody as a Parenting Alternative*, „Pepperdine Law Review” 1982, t. 9, nr 4, s. 855.

rozpoczęto intensywną debatę prawną i społeczną, której efektem było stopniowe upowszechnianie instytucji wspólnej pieczy, w różnych konfiguracjach – zarówno fizycznej (fizyczne przebywanie dziecka z każdym z rodziców przez określoną część czasu), jak i prawnej (wspólne podejmowanie decyzji dotyczących dziecka).

Tym samym Stany Zjednoczone odegrały kluczową rolę w ukształtowaniu i rozprzestrzenieniu idei pieczy współdzielonej jako modelu odpowiadającego nowoczesnemu pojmowaniu ról rodzicielskich. Doświadczenia amerykańskie, choć nieprzenoszalne wprost do warunków europejskich ze względu na różnice kulturowe i ustrojowe, dostarczają ważnych punktów odniesienia dla refleksji nad kierunkami rozwoju prawa rodzinnego w innych państwach, w tym także w Republice Czeskiej i Polsce.

Podkreślenia wymaga, że pojęcie wspólnej pieczy nad dzieckiem (*joint custody*) nie jest rozumiane jednolicie nawet w doktrynie amerykańskiej. W zależności od przyjętej klasyfikacji oraz kontekstu prawnego, może ono przybierać różne formy, które różnią się zakresem praw i obowiązków rodzicielskich, a także sposobem organizacji życia dziecka po rozstaniu rodziców. W pierwszej kolejności należy odróżnić instytucję wspólnej pieczy nad dzieckiem od dwóch innych modeli: *split custody* oraz *divided custody*. *Split custody* (piecza podzielona) odnosi się do sytuacji, w której rodzice mają więcej niż jedno dziecko, a każdy z nich sprawuje wyłączną pieczę nad co najmniej jednym z nich. W tym modelu nie występuje rotacja dzieci między domami rodziców – każde z dzieci na stałe przebywa z jednym z rodziców. Jest to zatem model charakteryzujący się brakiem przemieszczania dzieci, a jego cechą szczególną jest rozbitcie rodzeństwa pomiędzy dwoje opiekunów. *Divided custody* (piecza dzielona) to natomiast model, w którym dziecko przebywa naprzemiennie u każdego z rodziców, a każdy z nich samodzielnie podejmuje decyzje dotyczące dziecka w czasie, gdy dziecko znajduje się pod jego pieczą, także w sprawach istotnych. W tym sensie *divided custody* różni się od klasycznej *joint custody*, ponieważ brakuje w niej elementu wspólnego podejmowania decyzji; decyzyjność jest przypisana czasowo do tego rodzica, u którego dziecko w danym momencie przebywa.¹⁴

W obrębie instytucji *joint custody* doktryna amerykańska i orzecznictwo wyróżniają dwa główne warianty: *joint legal custody* oraz *joint physical custody*. *Joint legal custody*, czyli wspólna piecza prawna, oznacza, że oboje rodzice

¹⁴ K.D. Hess, *Understanding Child Domestic Law Issues: Custody, Adoptions, and Abuse*, [w:] I.B. Weiner, A.K. Hess (red), *The Handbook of Forensic Psychology*, Wiley, New Jersey 2013, s. 106; por. K. Kamińska, *Pieczna naprzemienna...*, s. 107–110.

mają równe prawo do współdecydowania o wszystkich istotnych sprawach dotyczących dziecka, niezależnie od tego, z którym z nich dziecko aktualnie przebywa. Zakres ten obejmuje m.in. kwestie edukacji, leczenia, wychowania czy religii. *Joint physical custody*, czyli wspólna piecza fizyczna, odnosi się do podziału fizycznej pieczy nad dzieckiem, czyli tego, gdzie dziecko przebywa i spędza czas. W praktyce to właśnie ten model najczęściej utożsamiany jest z pieczą współdzieloną (*alternating/shared parenting*), zwłaszcza gdy dziecko przebywa z każdym z rodziców w sposób zbliżony czasowo (choć niekoniecznie dokładnie równy).

Na tle powyższych rozróżnień można sformułować ogólny wniosek, że pojęcie *joint physical custody* znacząco różni się od modelu pieczy wyłącznej z ustalonymi kontaktami (ang. *sole custody with visitation*). Różnice te można sprowadzić do trzech zasadniczych punktów. W modelu *joint physical custody* oboje rodzice mają pełne i równe prawo do podejmowania decyzji dotyczących dziecka. W przeciwieństwie do tego, w przypadku *sole custody*, prawo to przysługuje tylko jednemu z rodziców. Dziecko w ramach *joint physical custody* spędza z każdym z rodziców porównywalną ilość czasu, natomiast przy *sole custody* z reguły mieszka na stałe z jednym z rodziców, a kontakty z drugim są uregulowane w ograniczonym zakresie. W systemie *joint physical custody* żaden z rodziców nie ma wyłącznego prawa do określania, kiedy drugi rodzic może widywać dziecko. Harmonogram spotkań i pieczy jest ustalany wspólnie, bądź przez sąd – jako równorzędny.¹⁵

W większości stanów piecza współdzielona została uregulowana w przepisach prawa stanowego, jednak w żadnym z nich nie jest ona utożsamiana wyłącznie z równym podziałem czasu pieczy między rodziców. Wbrew popularnemu uproszczeniu, model pieczy współdzielonej (*joint physical custody*) nie zakłada konieczności ścisłego podziału pieczy w stosunku 50:50%.¹⁶ W literaturze amerykańskiej dominuje pogląd, zgodnie z którym pieczę współdzieloną należy rozumieć jako taki układ, w którym dziec-

¹⁵ N.K. Lemon, *Joint Custody As a Statutory Presumption...*, s. 486–487.

¹⁶ Przed 1985 r. częstotliwość orzekania o pieczy współdzielonej wynosiła około 13% w skali całego kraju, natomiast w latach 2010–2014 wzrosła ona do 34%, zob. D.R. Meyer, M.J. Carlson, Md Moshi Ul Alam, *Increases in Shared Custody after Divorce in the United States*, „Demographic Research” 2022, t. 46, s. 1154. Z badań przeprowadzonych w 2018 r. wynika, że chociaż statystycznie matki częściej niż ojcowie przejmują główną pieczę nad dziećmi po rozwodzie, to obecnie wzrasta liczba stanów, w których coraz częściej orzeka się o pieczy współdzielonej, w której dzieci spędzają równą ilość czasu z obojgiem rodziców. Dotyczy to m.in. stanów Wirginii, Massachusetts, Nevady, Wisconsin, Kolorado i Florydy. Pełne wyniki badań dostępne są na stronie: *How much custody time does Dad get in your state?*, <https://www.custodyxchange.com/topics/research/dads-custody-time-by-state.php> [dostęp: 27.12.2025].

ko spędza od 35% do 65% czasu z jednym z rodziców, a pozostały czas z drugim.¹⁷ Takie podejście podkreśla elastyczny charakter tej instytucji oraz konieczność dostosowywania jej do indywidualnych potrzeb dziecka i możliwości organizacyjnych rodziców. Część autorów wskazuje jeszcze niższy próg, na poziomie 30%, jako granicę dolną dla uznania danego modelu za pieczę współdzieloną.¹⁸ Poniżej tego poziomu relację opiekuńczą jednego z rodziców traktuje się raczej jako realizację kontaktów w ramach pieczy wyłącznej drugiego z rodziców (*sole custody with visitation*). Warto podkreślić, że ten elastyczny model procentowy został również zaakceptowany przez Sąd Konstytucyjny w komentowanym wyroku z 5 lutego 2025 r., w którym wskazano, że piecza współdzielona może być wykonywana także przy proporcji pieczy na poziomie 70:30%. Tym samym Sąd Konstytucyjny wyraźnie odrzucił koncepcję utożsamiającą pieczę współdzieloną wyłącznie z matematycznie równym podziałem czasu, podkreślając, że o jej charakterze decyduje przede wszystkim jakość i ciągłość zaangażowania obojga rodziców w życie dziecka.

3. Skarga konstytucyjna – stan faktyczny i rozstrzygnięcie

Przechodząc do omówienia wyroku Sądu Konstytucyjnego, należy wskazać, że w 2022 r. matka (skarżąca) wystąpiła z wnioskiem o zmianę dotychczasowego sposobu sprawowania pieczy nad wspólnymi małoletnimi dziećmi – 10-letnią córką i 8-letnim synem. Dotąd piecza była wykonywana w sposób naprzemienny przez oboje rodziców, według modelu „pół na pół”, w tygodniowych odstępach, zgodnie z zatwierdzonym przez sąd porozumieniem rodzicielskim. Sąd Obwodowy dla Dzielnicy Piątej Miasta Stołecznego Pragi (*Obvodní soud pro Prahu 5*, dalej jako: Sąd Obwodowy)¹⁹, jako sąd pierwszej instancji, w wy-

¹⁷ Zob. np. L. Nielsen, *Shared Physical Custody: Does It Benefit Most Children?*, „Journal of the American Academy of Matrimonial Lawyers” 2015, t. 28, nr 1, s. 80.

¹⁸ Zob. np. W.V. Fabricius, S.L. Braver, P. Diaz, C.E. Velez, *Custody and Parenting Time: Links to Family Relationships and Well-being after Divorce*, [w:] M.E. Lamb (red.), *The Role of the Father in Child Development*, John Wiley & Sons, Nowy Jork 2010, s. 205.

¹⁹ System sądownictwa powszechnego w Republice Czeskiej ma strukturę czteroszczeblową: składa się z sądów powiatowych, sądów wojewódzkich, sądów wyższych oraz Sądu Najwyższego. Pierwszy szczebel tworzą sądy powiatowe, które orzekają, co do zasady, w sprawach cywilnych, gospodarczych i karnych w pierwszej instancji. Na tym szczeblu działają również tzw. sądy obwodowe (*obvodní soudy*), które są charakterystyczne wyłącznie dla miasta stołecznego Pragi i pełnią tam funkcję sądów powiatowych. W omawianej sprawie wyrok w pierwszej instancji wydał Sąd Obwodowy dla Dzielnicy Piątej Miasta Stołecznego Pragi (*Obvodní soud pro Prahu 5*). Drugi

roku z 1 lutego 2024 r.,²⁰ przychylił się do wniosku skarżącej i zmodyfikował dotychczasowy sposób sprawowania pieczy. Zgodnie z nowym rozstrzygnięciem, dzieci miały przebywać pod pieczą ojca w tygodniach parzystych – od środy do niedzieli, natomiast w pozostałym zakresie pozostawałyby pod pieczą matki. Sąd Obwodowy, wydając orzeczenie, wziął pod uwagę w szczególności opinie małoletnich, które wyraziły chęć spędzania większej ilości czasu z matką. W ocenie sądu, dalsze utrzymywanie modelu pieczy współdzielonej w równych odstępach mogłoby prowadzić do pogorszenia relacji dzieci z ojcem, ze względu na ich niechęć do częstych wizyt w jego domu.

Od powyższego orzeczenia apelację złożył ojciec. Sąd Miejski w Pradze (*Městský soud v Praze*), jako sąd drugiej instancji, w wyroku z 26 czerwca 2024 r.,²¹ uwzględnił apelację ojca i oddalił wniosek matki o zmianę sposobu sprawowania pieczy. W efekcie, utrzymany został dotychczasowy system pieczy współdzielonej według modelu „pół na pół”. Sąd Miejski w Pradze podzielił ustalenia faktyczne poczynione przez Sąd Obwodowy, jednak doszedł do odmiennych wniosków co do ich znaczenia prawnego.²²

Na wyrok Sądu Miejskiego w Pradze matka wniosła skargę konstytucyjną (dalej jako: skarga) do Sądu Konstytucyjnego.²³ W skardze tej zarzuciła przede

szczebel stanowią sądy wojewódzkie, które orzekają przede wszystkim jako sądy drugiej instancji w sprawach, w których rolę sądu pierwszej instancji pełnił sąd powiatowy. Należy tutaj odnotować, że rolę sądu wojewódzkiego w Pradze pełni tzw. Miejski Sąd w Pradze (*Městský soud v Praze*). Trzeci szczebel tworzą dwa sądy wyższe, a mianowicie w Pradze (*Vrchní soud v Praze*) oraz Ołomuńcu (*Vrchní soud v Olomouci*). Czteroszczeblową strukturę sądów powszechnych zamyka Sąd Najwyższy Republiki Czeskiej. Szerzej na temat funkcjonowania wymiaru sprawiedliwości w Republice Czeskiej, w tym systemu sądów i ich organizacji wewnętrznej zob. M. Żaba, *Wybrane zagadnienia wymiaru sprawiedliwości i statusu sędziów w Republice Czeskiej*, Instytut Wymiaru Sprawiedliwości, Warszawa 2022, s. 8.

²⁰ Wyrok Sądu Obwodowego dla Dzielnicy Piątej Miasta Stołecznego Pragi z 1 lutego 2024 r., 50 P 307/2022-485 23 P i Nc 2/2023.

²¹ Wyrok Sądu Miejskiego w Pradze z 26 czerwca 2024 r., 55 Co 115/2024-521.

²² W ocenie Sądu Miejskiego w Pradze, nie zaistniała istotna zmiana okoliczności, która uzasadniałaby odejście od dotychczasowego sposobu sprawowania pieczy. Za taką zmianę skarżąca uznawała m.in. pogarszające się relacje dzieci z ojcem oraz ich deklarowane negatywne nastawienie do częstych kontaktów z nim. Jednakże, zdaniem sądu drugiej instancji, okoliczności te nie były wystarczające doniosłe, by uzasadnić ingerencję w ustalony wcześniej model pieczy.

²³ W kontekście czeskiego systemu prawnego nie można pominąć roli Sądu Konstytucyjnego (*Ústavní soud*). W Czechach każdy, kto uzna, że zostały naruszone jego konstytucyjnie zagwarantowane prawa i wolności, może wnieść skargę konstytucyjną (*ústavní stížnost*). Skarga ta umożliwia jednocześnie zwrócenie się bezpośrednio do Sądu Konstytucyjnego w celu ochrony swoich praw, w tym również w sprawach dotyczących władzy rodzicielskiej i pieczy nad dzieckiem. W praktyce oznacza to, że wyroki sądów powszechnych, w tym w sprawach o pieczę, mogą zostać uchylone lub zmienione, jeśli Sąd Konstytucyjny stwierdzi naruszenie konstytucyjnych praw uczestników postępowania. Procedura ta jest istotnym instrumentem kontroli praworządności i ochrony dobra

wszystkim naruszenie: prawa do sądu (wynikającego z 36 ust. 1 Karty Podstawowych Praw i Wolności (dalej jako: Karta)²⁴, która stanowi integralną część porządku konstytucyjnego Republiki Czeskiej)²⁵; art. 6 Konwencji o Ochronie Praw Człowieka i Podstawowych Wolności²⁶, gwarantujący prawo do rzetelnego postępowania sądowego; art. 37 ust. 3 Karty, statuującego zasadę równości stron postępowania; art. 10 ust. 2 Karty, który zapewnia jednostce prawo do ochrony życia prywatnego i rodzinnego; art. 32 ust. 4 Karty, odnoszącego się do prawa rodziców do wychowania dzieci oraz sprawowania nad nimi pieczy. Skarga zawierała również zarzut naruszenia art. 18 ust. 1 Konwencji o Prawach Dziecka²⁷, który potwierdza odpowiedzialność obojga rodziców za wychowanie i rozwój dziecka.²⁸

Wskazane powyżej regulacje krajowe i międzynarodowe stanowiły podstawę trzech zasadniczych zarzutów podniesionych w skardze, a mianowicie: 1) nierozpoznania przez sąd zgłoszonych przez skarżącą wniosków dowodowych oraz twierdzeń faktycznych; 2) pozbawienia małoletnich dzieci możliwości udziału w postępowaniu; 3) wydania wyroku z naruszeniem zasady dobra

dziecka, a zarazem odróżnia czeski system od polskiego, w którym nie przewiduje się analogicznej instytucji pozwalającej jednostce na wniesienie skargi od wyroku sądu powszechnego; szerzej na ten temat: E. Czyż, *Sąd Konstytucyjny Republiki Czeskiej*, [w:] M. Barański, A. Czyż, R. Rajczyk (red.), *Sądownictwo konstytucyjne w państwach Grupy Wyszehradzkiej. Perspektywa politologiczno-prawna*, Wydawnictwo Uniwersytetu Śląskiego, Katowice 2015, s. 59.

²⁴ Zgodnie z tym przepisem, „każdy może dochodzić swoich praw w określonym prawnie postępowaniu przed niezawisłym i bezstronnym sądem, a w określonych przypadkach także przed innym organem”.

²⁵ Konstytucja Republiki Czeskiej ogranicza się wyłącznie do problematyki związanej z instytucjami władzy oraz zasadami ustrojowymi państwa, natomiast w kwestiach praw wolności człowieka i obywatela, odsyła do Karty Podstawowych Praw i Wolności. Konstytucja czyni z Karty część porządku konstytucyjnego Republiki Czeskiej. Również w uchwale Prezydium Czeskiej Rady Narodowej z 16 grudnia 1992 r., ogłaszającej Kartę, mowa jest o tym, że jest ona częścią porządku konstytucyjnego Republiki Czeskiej, zob. M. Borski, *Karta Podstawowych Praw i Wolności jako element porządku konstytucyjnego Republiki Czeskiej*, „Prawa Człowieka: Humanistyczne Zeszyty Naukowe” 2010, nr 13, s. 181; por. uchwała Prezydium Czeskiej Rady Narodowej z dnia 16 grudnia 1992 r., <https://libr.sejm.gov.pl/tek01/txt/konst/czechy-b.html> [dostęp: 26.12.2025].

²⁶ Konwencja o Ochronie Praw Człowieka i Podstawowych Wolności sporządzona w Rzymie dnia 4 listopada 1950 r., zmieniona następnie Protokołami nr 3, 5 i 8 oraz uzupełniona Protokołem nr 2, Dz.U. 1993 Nr 61, poz. 284.

²⁷ Konwencja o Prawach Dziecka przyjęta przez Zgromadzenie Ogólne Narodów Zjednoczonych dnia 20 listopada 1989 r., Dz.U. 1991 Nr 120, poz. 526.

²⁸ W ocenie skarżącej, rozstrzygnięcie Sądu Miejskiego w Pradze naruszyło także szereg przepisów ustrojowych zawartych w Konstytucji Republiki Czeskiej z dnia 16 grudnia 1992 r., https://biblioteka.sejm.gov.pl/wp-content/uploads/2015/07/Czechy_pol_010811.pdf [dostęp: 27.12.2025], w tym norm odnoszących się do zasad państwa prawa, ochrony praw podstawowych i funkcji sądów.

dziecka.²⁹ Sąd Konstytucyjny uwzględnił skargę i uchylił wyrok Sądu Miejskiego w Pradze z 26 czerwca 2024 r. W uzasadnieniu swojego rozstrzygnięcia Sąd Konstytucyjny podzielił zasadnicze zarzuty skarżącej, w szczególności w zakresie naruszenia prawa do sądu, wynikającego z art. 36 ust. 1 Karty.³⁰ W dalszej części niniejszego opracowania omówione zostaną te elementy stanowiska Sądu Konstytucyjnego, które uznać należy za szczególnie istotne z punktu widzenia problematyki pieczy współdzielonej.

W pierwszej kolejności należy podkreślić, że instytucja pieczy współdzielonej jest dobrze ugruntowana oraz od wielu lat rekomendowana w orzecznictwie Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej.³¹ Jednakże, jak trafnie wskazano również w komentowanym wyroku, żadne z dotychczasowych orzeczeń tego sądu nie stanowi, że piecza współdzielona musi być realizowana w modelu ściśle równomiernego podziału czasu pomiędzy oboje rodziców. Wręcz przeciwnie, Sąd Konstytucyjny wielokrotnie podkreślał, że w praktyce sądowej często dochodzi do stosowania rozwiązań, w których czas pieczy sprawowanej przez każdego z rodziców jest jedynie zbliżony, a niekoniecznie identyczny.³² W tym kontekście przyjęcie przez Sąd Miejski w Pradze założenia, że model „pół na pół” (50:50%) stanowi domyślną lub preferowaną formę pieczy współdzielonej

²⁹ Z dalszych pism procesowych w omawianej sprawie wynika, że po wydaniu wyroku przez Sąd Miejski w Pradze stan psychiczny dzieci znacznie się pogorszył. Pojawiły się u nich stany lękowe oraz konieczność przyjmowania leków przeciwdepresyjnych. Dzieci nie chciały spędzać całego tygodnia w domu ojca, ponieważ nie czuły się tam komfortowo. Zgłaszały matce, że ojciec wykazuje stale zachowania agresywne (krzyki, kłótnie to była dla niego normalność). Potwierdziła to także opinia ustanowionego w sprawie kuratora reprezentującego dzieci (*opatrovník nezletilých dětí*).

³⁰ W odniesieniu do pozostałych zarzutów skargi, Sąd Konstytucyjny częściowo podzielił stanowisko skarżącej. W szczególności zgodził się z nią w zakresie naruszeń proceduralnych, jakich dopuścił się Sąd Miejski w Pradze. Sąd ten, jak stwierdzono, uchybił podstawowym zasadom postępowania cywilnego, w tym obowiązkowi wszechstronnego rozpoznania sprawy oraz należytego rozstrzygnięcia, co w konsekwencji mogło wpłynąć na treść orzeczenia i naruszać prawo do rzetelnego procesu. Jednocześnie Sąd Konstytucyjny nie podzielił zarzutu dotyczącego zasady równości stron postępowania, określanej również jako „zasada równości broni”. W uzasadnieniu wyroku wskazano, że sąd drugiej instancji w całości przychylił się do argumentacji jednej ze stron (w tym przypadku ojca), co nie stanowi samo w sobie naruszenia zasady równości procesowej. Taka sytuacja jest naturalną konsekwencją sporu sądowego, w którym występują dwie strony reprezentujące przeciwstawne interesy. W ocenie Sądu, sama treść rozstrzygnięcia nie może być traktowana jako dowód nierównego traktowania stron, o ile postępowanie zostało przeprowadzone zgodnie z wymogami procedury oraz z poszanowaniem prawa obu stron do przedstawienia swoich racji, por. wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej z 25 stycznia 2021 r., II. ÚS 3395/20, CZ:US:2021:2.US.3395.20.1.

³¹ Sąd Konstytucyjny odwołał się także do badań czeskich socjologów, którzy ustalili, że dziecko powinno spędzać przynajmniej 30% czasu z rodzicem, aby można było mówić o pieczy współdzielonej.

³² Zob. np. wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej z 3 maja 2022 r., I. ÚS 3065/21, CZ:US:2022:1.US.3065.21.2.

w czeskim systemie prawnym, nie znajduje żadnego oparcia ani w Konstytucji Republiki Czeskiej, ani w orzecznictwie Sądu Konstytucyjnego, ani też w praktyce sądów powszechnych. Stanowisko to wydaje się wynikać z błędnego przeświadczenia, obecnego wśród części opinii publicznej, a niekiedy także rodziców uczestniczących w sporach sądowych, jakoby każdemu z rodziców „przysługiwała połowa dziecka”. Tymczasem taka perspektywa pomija fundamentalną zasadę, że to nie interesy rodziców, lecz dobro dziecka powinno być podstawowym kryterium przy orzekaniu o pieczy.

W związku z powyższym nie sposób mówić o istnieniu normatywnego lub aksjologicznego nakazu przyjmowania przez sąd orzekający o pieczy nad dzieckiem po rozstaniu rodziców modelu naprzemiennego realizowanego w proporcji 50:50%. Jednocześnie jednak należy uwzględnić, że w ramach modelu preferowanego pieczy współdzielonej proporcja ta może funkcjonować jako „punkt wyjścia”, a nie jako automatyzm orzeczniczy, przy czym jej przyjęcie bywa uzasadniane odwołaniem do konstytucyjnej zasady równości.³³ Z tej perspektywy symetryczny podział czasu jawi się jako rozwiązanie intelektualnie domyślne, odpowiadające dyrektywie równego traktowania rodziców oraz ich równych praw rodzicielskich, a zarazem jako rozwiązanie naturalne, którego występowania w praktyce orzeczniczej nie sposób ignorować.

Tego rodzaju „domyślność” nie ma jednak charakteru domniemania prawnego ani nie przesądza o aksjologicznej preferencji podziału czasu po równo w każdej sprawie. Zasada równości nie oznacza bowiem identyczności rozwiązań, lecz wymaga uwzględnienia relewantnych różnic, w tym przede wszystkim indywidualnej sytuacji dziecka. W sprawach dotyczących pieczy nad dzieckiem równość praw rodzicielskich nie może być realizowana w oderwaniu od nadrzędnej zasady dobra dziecka, która nakazuje odejście od rozwiązań „intelektualnie domyślnych” zawsze wtedy, gdy nie odpowiadają one rzeczywistym potrzebom małoletniego.³⁴

³³ Preambuła Konstytucji Republiki Czeskiej; art. 1 zd. 1 Karty Podstawowych Praw i Wolności w zw. z art. 3 Konstytucji Republiki Czeskiej.

³⁴ W tym sensie nawet przyjęcie proporcji 50:50% jako punktu wyjścia, modyfikowalnego w zależności od okoliczności sprawy, nie może prowadzić do jej normatywnego uprzywilejowania ani do automatyzmu orzeczniczego. Orzecznictwo Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej konsekwentnie wskazuje bowiem, że żadne „rozwiązania domyślne”, nawet zakorzenione w zasadzie równości i stanowiące „zdrowy nawyk myślenia prawniczego”, nie mogą zastępować indywidualnej oceny najlepszego interesu dziecka. Ostateczny sposób ukształtowania pieczy powinien być każdorazowo dostosowany do konkretnej sytuacji dziecka, a nie wynikać z abstrakcyjnych, formalnych założeń równościowych.

Następnie należy wskazać, że w świetle czeskiego prawa rodzinnego przesłankami dokonania zmiany sposobu sprawowania pieczy nad dzieckiem, które muszą być spełnione łącznie, są: dobro dziecka oraz istotna zmiana okoliczności po stronie dziecka lub jednego z rodziców.³⁵ Zmiana okoliczności po stronie dziecka może przejawiać się m.in. w zmianie jego opinii co do tego, z którym rodzicem chce na co dzień przebywać, z którym pragnie spędzać więcej czasu, u którego chce nocować lub którego dom traktuje jako swój „główny” ośrodek życiowy. Opinie te, o ile dziecko osiągnęło odpowiedni stopień rozwoju intelektualnego i emocjonalnego, powinny być traktowane jako istotny element stanu faktycznego, który sąd zobowiązany jest uwzględnić. Tymczasem w rozpatrywanej sprawie Sąd Miejski w Pradze nie przeprowadził samodzielnej oceny stanowiska małoletnich dzieci – nie wysłuchał ich bezpośrednio, mimo że pozwalał na to zarówno ich wiek, stan zdrowia, jak i poziom dojrzałości emocjonalnej i intelektualnej. Tym samym doszło do naruszenia prawa dzieci do udziału w postępowaniu dotyczącym ich sytuacji życiowej, co zostało jednoznacznie potwierdzone w uzasadnieniu komentowanego orzeczenia Sądu Konstytucyjnego.

W tym kontekście Sąd Konstytucyjny przypomniiał znaczenie art. 12 Konwencji o Prawach Dziecka, zgodnie z którym każde dziecko, które jest zdolne do wyrażenia własnych poglądów, ma prawo swobodnie je wyrażać we wszystkich sprawach, które go dotyczą, przy czym poglądom tym należy przypisać należną wagę, stosownie do wieku i dojrzałości dziecka. Z całą pewnością sposób i harmonogram spędzania czasu z rodzicami należy zakwalifikować jako sprawę dotyczącą dziecka” w rozumieniu art. 12 Konwencji – a co więcej, jako sprawę kluczową, mającą istotny wpływ na codzienne życie, poczucie bezpieczeństwa oraz rozwój emocjonalny małoletnich. Tymczasem Sąd Miejski w Pradze poświęcił zdecydowanie zbyt mało uwagi rzeczywistym odczuciom i nastawieniu dzieci do obowiązującego modelu pieczy. Zamiast tego skupił się w większym stopniu na subiektywnych i potencjalnych odczuciach samych rodziców, co, jak trafnie wskazał Sąd Konstytucyjny, stanowiło poważne uchybienie w zakresie oceny przesłanek zmiany pieczy współdzielonej i w efekcie doprowadziło do orzeczenia naruszającego prawo dzieci do bycia wysłuchanym.

Po trzecie, Sąd Konstytucyjny jednoznacznie podkreślił, że każda sprawa dotycząca pieczy nad dzieckiem musi być rozstrzygana indywidualnie, w oparciu o zasadę dobra dziecka jako nadrzędną dyrektywę interpretacyjną. Zasada ta, obecna zarówno w czeskim porządku konstytucyjnym, jak i w wiążących

³⁵ Por. wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej z 15 maja 2019 r., II. ÚS 1191/17, CZ:US:2017:2. US.1191.17.1.

aktach prawa międzynarodowego, zobowiązuje sądy do elastycznego i zindywidualizowanego podejścia w każdej sprawie rodzinnej. Sąd Konstytucyjny wyraźnie zaznaczył, że piecza współdzielona nie zawsze stanowi najlepsze rozwiązanie z punktu widzenia dobra dziecka. Piecza współdzielona, jak każde rozstrzygnięcie sądu w przedmiocie sprawowania pieczy nad dzieckiem, musi wynikać z indywidualnych okoliczności sprawy i uwzględniać m.in. wiek dziecka, miejsce pobytu rodziców, ich wzajemne relacje i dotychczasowy sposób funkcjonowania, a przede wszystkim musi być podyktowana dobrem dziecka. Z tego względu nie może być traktowana jako model domyślny ani tym bardziej automatycznie stosowany w każdym przypadku, bez uprzedniej analizy okoliczności konkretnej sprawy. W tym kontekście krytyce poddano podejście Sądu Miejskiego w Pradze, który, zdaniem Sądu Konstytucyjnego, przyjął założenie, że model naprzemienny w proporcjach 50:50% stanowi rozwiązanie preferowane i właściwe *per se*, niezależnie od potrzeb danego dziecka czy relacji rodzinnych panujących w jego otoczeniu.

Sąd Konstytucyjny odrzucił takie generalizujące podejście, podkreślając, że każda sytuacja rodzinna jest unikalna i wymaga dostosowania rozstrzygnięcia do indywidualnych potrzeb dziecka. Podczas gdy w jednej sprawie piecza współdzielona realizowana w równych proporcjach może najlepiej służyć dobru dziecka, w innej, biorąc pod uwagę jego wiek, osobowość, przywiązanie emocjonalne, a także warunki życiowe rodziców, optymalnym rozwiązaniem może być przyznanie pieczy jednemu z rodziców z odpowiednio uregulowanymi kontaktami z drugim. Wnioski te prowadzą do konstatacji, że sądy rodzinne powinny unikać automatyzmu orzeczniczego i każdorazowo w sposób pogłębiony analizować, jakie rozwiązanie, w konkretnym stanie faktycznym, najlepiej odpowiada dobru dziecka.

Z uzasadnienia komentowanego wyroku Sądu Konstytucyjnego wynika również istotna wskazówka skierowana do sądów odwoławczych, dotycząca potrzeby dokładnej analizy treści porozumień rodzicielskich zatwierdzanych przez sądy pierwszej instancji. Sąd zwrócił uwagę, że porozumienia te często nie są dostosowane do realnych potrzeb dziecka, a mimo to podlegają zatwierdzeniu przez sądy obwodowe bez głębszej analizy ich treści i potencjalnych konsekwencji dla małoletniego. W praktyce orzeczniczej można zauważyć niepokojącą tendencję do akceptowania porozumień rodzicielskich o wysokim stopniu ogólności, bez wnikliwego badania, czy faktycznie służą one dobru dziecka. Sąd Konstytucyjny zwrócił uwagę, że sama formalna zgodność porozumienia z wymogami proceduralnymi nie powinna wystarczać, jeżeli jego treść nie została oceniona pod kątem interesu dziecka. Warto w tym kontekście

przypomnieć, że czeski Kodeks cywilny w § 755 (3) przewiduje, że rozwód może zostać orzeczony tylko wówczas, gdy małżonkowie osiągną porozumienie w kwestiach dotyczących pieczy nad wspólnym małoletnim dzieckiem po rozwodzie. Regulacja ta została wprowadzona w ramach nowelizacji z 2021 r., a jej głównym celem było, z jednej strony, zwiększenie autonomii rodziców w zakresie kształtowania powyższych kwestii, a z drugiej zmotywowanie ich do wzięcia większej odpowiedzialności za przyszłość dzieci po rozstaniu.³⁶

4. Uwagi na kanwie wydanego wyroku

Instytucja pieczy współdzielonej budzi liczne kontrowersje zarówno na gruncie prawnym, jak i psychologicznym. Jej zwolennicy wskazują przede wszystkim na korzyści płynące z możliwości utrzymywania przez dziecko bliskiej i stałej relacji z obojgiem rodziców, co sprzyja jego rozwojowi emocjonalnemu oraz poczuciu bezpieczeństwa. Z kolei krytycy tej formy pieczy podnoszą, że piecza współdzielona może utrudniać dziecku osiągnięcie potrzebnej stabilizacji życiowej, zwłaszcza w sytuacji konfliktu między rodzicami lub ich ograniczonej zdolności do konstruktywnej współpracy.³⁷ W praktyce skuteczność pieczy współdzielonej zależy w znacznym stopniu od gotowości rodziców do współdziałania, elastyczności w podejmowaniu decyzji oraz konsekwentnego kierowania się dobrem dziecka jako wartością nadrzędną.³⁸

Na tym tle wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej z 5 lutego 2025 r. zasługuje na szczególną uwagę, gdyż unaocznia istotny problem związany z nieprawidłowym rozumieniem pieczy współdzielonej w orzecznictwie sądów powszechnych. W analizowanej sprawie przyjęto błędne założenie,

³⁶ Choć zamysł ustawodawcy wydaje się zrozumiały, praktyka sądowa wskazuje na pewne ryzyka związane z mechanizmem zatwierdzania porozumień rodzicielskich. W wielu przypadkach rodzicom zależy przede wszystkim na szybkim uzyskaniu rozwodu, przez co zawarcie porozumienia traktowane jest jako formalność, a nie jako rzeczywiste porozumienie wypracowane w sposób przemyślany i uwzględniający potrzeby dziecka. Konsekwencją takiego podejścia może być utrwalanie modeli pieczy nieoptymalnych z punktu widzenia dobra małoletniego, co w przyszłości skutkuje sporami sądowymi i wnioskami o zmianę dotychczasowych ustaleń.

³⁷ Zob. np. T. Novák, B. Průchová, *Předrozvodové a rozvodové poradenství*, Grada Publishing, Praga 2007, s. 67; B.S. McCullough, *Can Time Really Heal: The Long-term Impacts of Joint Custody Arrangements*, „Senior Honors Theses” 2024, s. 6–10; S.L. Braver, A.M. Votruba, *Does Joint Physical Custody „Cause” Children’ Better Outcomes?*, „Journal of Divorce & Remarriage” 2018, t. 59, nr 5, s. 462.

³⁸ Por. M. Lee, *Building a Parenting Agreement That Works: Child Custody Agreements Step by Step*, NOLO, Berkeley 2022, s. 234.

że piecza współdzielona oznacza konieczność równomiernego (50:50%) podziału czasu między rodziców, co nie znajduje uzasadnienia ani w przepisach prawa, ani w orzecznictwie Sądu Konstytucyjnego. Co więcej, w judykaturze coraz częściej pojawia się tendencja do utożsamiania pieczy współdzielonej z domniemaniem jej stosowania oraz z przypisywaniem jej pierwszeństwa względem innych form pieczy, niezależnie od okoliczności danej sprawy. Tego rodzaju podejście prowadzi niekiedy do automatyzmu orzeczniczego, w którym nadrzędne znaczenie zyskują koncepcje formalne lub równościowe, a nie rzeczywiste potrzeby i interesy dziecka. Sąd Konstytucyjny jednoznacznie odrzucił takie rozumienie pieczy współdzielonej, podkreślając, że żadne domniemania w zakresie modelu pieczy nie mogą zastępować indywidualnej oceny konkretnej sytuacji dziecka. Piecza współdzielona nie jest celem samym w sobie; ma służyć dziecku i powinna być stosowana jedynie wtedy, gdy w danym przypadku rzeczywiście realizuje jego dobro.

Na marginesie powyższych rozważań należy podkreślić, że niezwykle istotnym elementem postępowania w sprawach dotyczących pieczy współdzielonej jest uwzględnianie zdania dziecka. Prawo dziecka do bycia wysłuchanym, odpowiednio do jego wieku i stopnia dojrzałości, stanowi jeden z podstawowych standardów ochrony jego dobra i nie może być traktowane jedynie jako element fakultatywny postępowania. Opinie i potrzeby dziecka dostarczają sądowi istotnych informacji o jego więziach emocjonalnych, poczuciu bezpieczeństwa oraz zdolności do funkcjonowania w określonym modelu pieczy. Pomijanie stanowiska dziecka lub jego marginalizowanie na rzecz formalnych koncepcji równościowych prowadzi do ryzyka oderwania rozstrzygnięcia od rzeczywistej sytuacji życiowej małoletniego. Uwzględnianie głosu dziecka nie oznacza przeniesienia na nie ciężaru decyzji, lecz stanowi niezbędny element indywidualnej oceny, której celem jest ustalenie takiego modelu pieczy, który w danym przypadku najlepiej realizuje jego interes.

5. Piecza współdzielona w Republice Czeskiej na tle porównawczym

W Republice Czeskiej sąd orzekający w przedmiocie pieczy nad dzieckiem po rozwodzie ma do dyspozycji trzy podstawowe modele jej sprawowania: może powierzyć pieczę jednemu z rodziców, obojgu rodzicom wspólnie albo obojgu rodzicom wspólnie w systemie naprzemiennym. Taki katalog rozwiązań wynika wprost z brzmienia § 907 (1) k.c., który przyznaje sądowi kompe-

tencję do indywidualnego ukształtowania stosunków pomiędzy rodzicami a dzieckiem po rozstaniu, bez wprowadzania domniemania któregośkolwiek z modeli. Na tym tle szczególnego znaczenia nabiera rozróżnienie pomiędzy pieczą wspólną (*společná péče*) a pieczą współdzieloną (*střídavá péče*), pojęcia te bowiem – mimo częstego utożsamiania ich w praktyce – odnoszą się od odmiennych konstrukcji prawnych i funkcjonalnych. Pojęcie pieczy wspólnej nie zostało ustawowo zdefiniowane, jednak w utrwalonej praktyce orzeczniczej przyjmuje się, że orzeczenie o *společné péči* co do zasady nie zawiera szczegółowych ustaleń dotyczących harmonogramu sprawowania pieczy ani precyzyjnego podziału czasu pobytu dziecka u każdego z rodziców, a często także nie przesądza wprost o obowiązku alimentacyjnym.³⁹ Model ten opiera się na założeniu wysokiego poziomu współpracy rodziców, którzy samodzielnie, w drodze porozumienia, regulują bieżące kwestie związane z wykonywaniem władzy rodzicielskiej i codzienną pieczą nad dzieckiem. Z funkcjonalnego punktu widzenia czeska instytucja pieczy wspólnej odpowiada w dużej mierze amerykańskiej koncepcji *joint legal custody*, polegającej na wspólnym wykonywaniu władzy rodzicielskiej, bez konieczności fizycznego dzielenia czasu pieczy w równych lub porównywalnych proporcjach.

Odmienny charakter ma natomiast piecza współdzielona (*střídavá péče*), która została wyraźnie wprowadzona do k.c. dopiero w 1998 r. jako odrębna forma ukształtowania stosunków dziecka z rodzicami po rozwodzie. Choć przed tą datą nie istniał formalny zakaz orzekania pieczy współdzielonej, to w praktyce rozwiązanie to pozostawało poza realnym instrumentarium orzeczniczym sądów. Istotne jest przy tym, że ustawodawca czeski nadał tej instytucji charakter wyłącznie fakultatywny, nie przyznając jej rangi rozwiązania domyślnego czy normatywnie preferowanego. W konsekwencji stanowisko, zgodnie z którym model pieczy współdzielonej wykonywanej „pół na pół” miałby stanowić rozwiązanie preferowane lub domyślne w czeskim systemie prawnym, nie znajduje oparcia ani w Konstytucji Republiki Czeskiej, ani w przepisach k.c. Brak jest również podstaw normatywnych do twierdzenia, że sądy rodzinne powinny w pierwszej kolejności rozważać ten model sprawowania pieczy.

Zbliżona do czeskiej regulacja pieczy nad dzieckiem występuje w Republice Słowackiej. Kwestie te reguluje ustawa nr 36/2005 o rodzinie oraz o zmianie niektórych ustaw (dalej: u.r.).⁴⁰ Na szczególną uwagę zasługuje § 24 (1) u.r.,

³⁹ Szerzej na ten temat: J. Tomešová, *Společná péče o nezletilé dítě*, <https://www.pravniprostor.cz/clanky/obcanske-pravo/spolcna-pece-o-nezletile-dite> [dostęp: 27.12.2025].

⁴⁰ Zákon č. 36/2005 Z. z. z dne 19. januára 2005 o rodine a o zmene a doplnení niektorých zákonov. Ustawa weszła w życie 1 lipca 2005 r.

zgodnie z którym sąd, orzekając rozwód, rozstrzyga o prawach i obowiązkach rodziców względem wspólnego małoletniego dziecka, w tym wskazuje, czy piecza nad dzieckiem będzie powierzona: obojgu rodzicom w formie pieczy wspólnej osobistej (*spoločná osobná starostlivosť obidvoch rodičov*), obojgu rodzicom w formie pieczy współdzielonej osobistej (*striedavá osobná starostlivosť obidvoch rodičov*), czy też jednemu z rodziców w formie pieczy wyłącznej osobistej (*osobná starostlivosť jedného z rodičov*). Pojęcie pieczy wspólnej osobistej zostało wprowadzone do ustawy stosunkowo niedawno, a obowiązuje od 1 stycznia 2023 r. Zakres tego rozwiązania w dużej mierze pokrywa się z czeskim modelem pieczy wspólnej oraz z amerykańską koncepcją *joint legal custody*. Istotnym wyróżnikiem słowackiej regulacji jest jednak wyraźne zaznaczenie, że piecza wspólna ma być sprawowana „osobiście” przez każdego z rodziców, co podkreśla aktywne uczestnictwo obojga rodziców w codziennym życiu dziecka. Instytucja pieczy współdzielonej została natomiast wprowadzona do u.r. w 2010 r. w drodze nowelizacji.⁴¹ Zgodnie z § 24 (2) u.r., jeżeli oboje rodzice są zdolni do wychowywania dziecka, są zainteresowani sprawowaniem wspólnej pieczy osobistej oraz wyrażają na nią zgodę, sąd może orzec o pieczy współdzielonej osobistej, pod warunkiem, że jest to zgodne z dobrem dziecka oraz zapewnia realizację jego potrzeb. Ponadto, zgodnie z § 24 (3) u.r., sąd może orzec o pieczy współdzielonej także wtedy, gdy wniosek w tym zakresie złoży tylko jeden z rodziców – o ile dobro dziecka przemawia za takim rozstrzygnięciem. Oznacza to, że w systemie słowackim piecza współdzielona nie jest uzależniona wyłącznie od porozumienia rodzicielskiego, ale może zostać orzeczona również wbrew stanowisku drugiego rodzica, jeżeli takie rozwiązanie leży w interesie dziecka.⁴²

⁴¹ Zákon, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 36/2005 Z. z. o rodine a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, Zákon č. 217/2010 Z. z.

⁴² Analizowany wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej nie ma mocy wiążącej dla sądów w Republice Słowackiej. Niemniej, z jego uzasadnienia płynie istotny wniosek, który zasługuje na uwagę również w kontekście słowackiego systemu prawnego. Przede wszystkim, celem pieczy współdzielonej powinny być potrzeby dziecka i jego dobro, a nie jedynie „matematyczny” podział czasu spędzanego z każdym z rodziców po rozwodzie. Ponadto, równy podział czasu pieczy nie zawsze przekłada się na jakość relacji dziecko-rodzic, co zresztą zostało zauważone w rozpatrywanej sprawie. Sąd Konstytucyjny słusznie odrzucił postulat stawiający na pierwszym miejscu ochronę równouprawnienia rodzicielskiego w rozstrzyganiu o pieczy nad dzieckiem po rozwodzie, jeśli miałyby to odbywać się kosztem dobra dziecka. Orzeczenie o pieczy współdzielonej powinno być podejmowane zawsze z uwzględnieniem nadrzędnej zasady dobra dziecka, a nie priorytetu praw i interesów rodziców. Takie podejście jest również zgodne z międzynarodowymi zobowiązaniami Republiki Słowackiej, szczególnie z Konwencją o Prawach Dziecka. Biorąc pod uwagę silne powiązania historyczne oraz podobieństwa między regulacjami prawnorodzinnymi Republiki Czeskiej i Republiki Słowackiej, można przypuszczać, że komentowany wyrok będzie pomocny również w słowackim orzecznictwie i praktyce sądowej, przyczyniając się do bardziej świadomego i prawidłowego rozumienia oraz stosowania instytucji pieczy współdzielonej.

Podobnie jak w prawie czeskim, również w prawie słowackim brak jest ustawowego określenia długości okresów pieczy w systemie naprzemiennym. Czas sprawowania osobistej pieczy nad dzieckiem przez każdego z rodziców zazwyczaj wynika z zatwierdzonego przez sąd porozumienia rodzicielskiego, jednak nie musi on być równy dla obu stron. Ustawodawca nie wymaga symetrycznego podziału czasu, pozostawiając w tym zakresie istotny margines swobody rodzicom oraz sądowi orzekającemu. Praktyka orzecznicza w Republice Słowackiej wskazuje, że jednym z najczęściej stosowanych wariantów pieczy współdzielonej osobistej, z punktu widzenia podziału czasu, jest tzw. system 2-2-3-2-2-3. W modelu tym dziecko naprzemiennie spędza dwa lub trzy tygodnie u każdego z rodziców, co umożliwia utrzymanie stałych, cyklicznych kontaktów z obojgiem rodziców, przy jednoczesnym zapewnieniu minimalnego poziomu rotacji oraz względnej przewidywalności harmonogramu.⁴³

Z treści komentowanego wyroku Sądu Konstytucyjnego jednoznacznie wynika, że naczelną zasadą czeskiego prawa rodzinnego jest zasada dobra dziecka, mająca charakter nadrzędny względem interesów rodziców oraz innych podmiotów uczestniczących w postępowaniu. Dobro dziecka stanowi kluczowe kryterium rozstrzygania wszelkich spraw dotyczących małoletnich, w tym w szczególności kwestii związanych z pieczą rodzicielską. Chociaż pojęcie dobra dziecka nie zostało wyraźnie zdefiniowane w przepisach prawa, to jednak w art. 907 (2) k.c. wskazano szereg elementów, które sąd obowiązany jest uwzględnić przy rozstrzyganiu o sposobie sprawowania pieczy. Do najistotniejszych z nich należą: osobowość i charakter dziecka; rozwój emocjonalny dziecka; kompetencje wychowawcze każdego z rodziców; konieczność kontynuowania nauki w dotychczasowej placówce (szkole lub przedszkolu); relacje dziecka z rodzeństwem, dziadkami oraz innymi osobami bliskimi. Ponadto ustawodawca czeski nałożył na sądy obowiązek analizy dotychczasowej sytuacji dziecka, w tym szczególnie ustalenia, który z rodziców przed rozводом faktycznie sprawował bieżącą pieczę, dbał o wychowanie dziecka oraz wspierał jego rozwój emocjonalny, społeczny i intelektualny.⁴⁴

⁴³ Wydaje się, że nie są to ani zbyt krótkie ani zbyt długie odstępy czasu, dzięki czemu dziecko może „płynnie” kursować z jednego domu do drugiego. Zdarzają się jednak warianty rotacji po miesiącu, po 14 dniach lub po tygodniu. Szerzej na ten temat: V. Michalíková, *Zverenie dieťaťa do striedavej starostlivosti – ako je to v praxi?*, <https://www.akmv.sk/zverenie-dietata-do-striedavej-starostlivosti-ako-je-to-v-praxi/> [dostęp: 27.12.2025].

⁴⁴ Dla porównania, do przesłanek pieczy współdzielonej osobistej w Republice Słowackiej należą: dobro dziecka; wniosek przynajmniej jednego z rodziców; zdolność rodziców do wychowania dziecka, która oceniana jest m.in. w odniesieniu do stanu zdrowia rodziców, ich poziomu wiedzy i wykształcenia; możliwość sprawowania pieczy nad dzieckiem osobiście, a nie za pośrednictwem innych osób, np. dziadków.

To ostatnie kryterium koresponduje z amerykańską koncepcją tzw. *approximation standard*, wypracowaną w ramach orzecznictwa i doktryny prawa rodzinnego w Stanach Zjednoczonych. Warto przypomnieć, że w 2000 r. Amerykański Instytut Prawa (American Law Institute, ALI) opublikował dokument zawierający zasady pomocne przy rozstrzyganiu sporów rodzinnych, tj. *Principles of the Law of Family Dissolution: Analysis and Recommendations*. ALI zalecił, aby w sytuacjach, gdy rodzice nie są w stanie osiągnąć porozumienia w sprawie pieczy, sąd powinien dążyć do możliwie najbliższego odtworzenia podziału obowiązków wychowawczych, jaki funkcjonował przed rozpadem związku. Innymi słowy, struktura pieczy po rozwodzie powinna możliwie wiernie odzwierciedlać wcześniejszy model funkcjonowania rodziny.⁴⁵

W Republice Czeskiej można zaobserwować systematyczny wzrost zainteresowania pieczą współdzieloną jako jedną z form uregulowania pieczy nad dzieckiem po rozwodzie rodziców. Jak wskazuje czeski socjolog P. Fučík, w ciągu pierwszych dziesięciu lat od wprowadzenia pieczy współdzielonej do k.c. nie przekroczono progu 10% udziału tego modelu w rozstrzygnięciach sądów rodzinnych. Próg ten został przekroczony dopiero w 2013 r., a według danych z 2020 r., już od 16 do 20% rozwodów kończyło się ustanowieniem pieczy współdzielonej.⁴⁶ Również czeska psychiatra A. Večeřová-Procházková zauważa podobną dynamikę, według jej danych, w 2014 r. piecza współdzielona była orzekana w zaledwie 7% spraw⁴⁷, podczas gdy w 2022 r. wskaźnik ten wzrósł do 17%, co koresponduje z ustaleniami P. Fučíka.⁴⁸ Jednakże nieco odmienny obraz wyłania się z raportu prawnoporównawczego autorstwa M. Hakovirty i jej zespołu, opublikowanego w 2023 r., dotyczącego stosowania pieczy współdzielonej w państwach europejskich.⁴⁹ Z raportu wynika, że średnio w Europie

⁴⁵ Pojęciem *approximation rule* po raz pierwszy posłużyła się E.S. Scott, zob. E.S. Scott, *Pluralism, Parental Preference, and Child Custody*, „Columbia Law School” 1992, t. 80, nr 615, s. 618; por. R.A. Warshak, *The Approximation Rule, Child Development Research, and Children's Best Interests After Divorce*, „Child Development Perspectives” 2007, t. 1, nr 2, s. 119.

⁴⁶ K. Kubičková, *Strídavá péče nedělá z dětí nešťastné batůžkáře, říká sociolog Petr Fučík*, <https://www.universitas.cz/osobnosti/5624-stridava-pece-nedela-z-deti-nestastne-batuzkare-rika-sociolog> [dostęp: 27.12.2025].

⁴⁷ Podobnie w Republice Słowackiej, z tą różnicą, że dwa lata później, w 2016 r., 7,6% dzieci było objętych pieczą współdzieloną osobistą, zob. Z. Lányiová, *Striedavá vs. spoločná osobná starostlivosť rodičov*, <https://www.lanyiova.sk/1/clanok-s-obrazkami2/> [dostęp: 27.12.2025].

⁴⁸ A. Večeřová-Procházková, *Pomoc dětské duši*, Mladá fronta, Praha 2023, s. 101.

⁴⁹ Badaniami objęto ponad dziewięć tysięcy dzieci z 17 europejskich krajów (z Europy Wschodniej: Czechy, Estonia, Chorwacja, Węgry, Litwa, Rumunia i Słowenia; z Europy Północnej: Dania, Finlandia i Szwecja; z Europy Południowej: Cypr, Grecja, Hiszpania, Włochy; z Europy Zachodniej: Austria, Belgia, Francja). Wśród tych krajów nie znalazły się jednak Islandia, Norwegia, Polska, Słowacja, Szwajcaria i Serbia.

79,3% dzieci po rozstaniu rodziców przebywa pod pieczą wyłączną jednego z nich, podczas gdy 20,7% dzieci wychowuje się w modelu pieczy współdzielonej. Wśród dzieci objętych pieczą naprzemienną: 12,5% przebywa z każdym z rodziców w systemie 50:50% (współdzielona piecza równoważna), a 8,2% spędza co najmniej 1/3 czasu z drugim rodzicem, co odpowiada modelowi pieczy współdzielonej o porównywalnych proporcjach czasu.⁵⁰ Na tym tle Republika Czeska uplasowała się poniżej średniej europejskiej, osiągając następujące wyniki: 91,3% dzieci funkcjonuje w modelu pieczy wyłącznej, 3,1% w modelu pieczy współdzielonej 50:50%, 5,6% w modelu pieczy współdzielonej o nieco nierównym, lecz porównywalnym podziale czasu.⁵¹

6. Podsumowanie

Najważniejszym wnioskiem wynikającym z wyroku Sądu Konstytucyjnego z 5 lutego 2025 r. jest stwierdzenie, że piecza współdzielona – sprawowana w równych lub porównywalnych odstępach czasu – nie jest konstytucyjnie gwarantowanym prawem i nie może być stosowana automatycznie przez sądy. Wyrok jednoznacznie podkreśla, że model „50:50” nie jest domyślnym ani obligatoryjnym sposobem wykonywania pieczy współdzielonej. Potwierdza to tezę, że nie istnieje jeden uniwersalny model sprawowania pieczy nad dzieckiem. Sąd Konstytucyjny przypomniał, że w sprawach dotyczących pieczy nadrzędne znaczenie ma dobro dziecka. W świetle okoliczności konkretnej sprawy sąd musi ocenić, czy i w jakim stopniu dany model pieczy będzie realizował tę zasadę. Nie chodzi więc o „matematyczny” podział czasu między matką a ojcem, lecz o codzienne życie dziecka, które, zdaniem Sądu, wymaga indywidualnej oceny i starannej analizy prawnej.

⁵⁰ Najczęściej o pieczy współdzielonej „pół na pół” orzeka się w Szwecji (42,5%), Finlandii (23,8%) oraz Belgii (19,6%). Piecza współdzielona, w której dziecko spędza porównywalną, lecz nie równą ilość czasu z rodzicami, jest najbardziej popularna w Danii (26,2%), Szwecji (11,2%), Słowenii (11,1%) i Belgii (10,7%). Model pieczy wyłącznej dominuje w krajach Europy Wschodniej (Litwa, Rumunia, Chorwacja, Węgry) i Europy Południowej (Grecja, Włochy). Zob. M. Hakovirta, D.R. Meyer, M. Salin, E. Lindroos, M. Haapanen, *Joint Physical Custody of Children in Europe: A Growing Phenomenon*, „Demographic Research” 2023, t. 49, s. 483–484.

⁵¹ Warto jednak zwrócić uwagę, że raport M. Hakovirty opiera się nie na aktach spraw sądowych, lecz na danych Eurostatu, dotyczących dochodów i warunków życia gospodarstw domowych w Europie (*EU statistics on income and living conditions (EU-SILC) methodology*). Z tego względu należy ostrożnie interpretować wyniki raportu, ponieważ formalne orzeczenie sądu o pieczy współdzielonej nie zawsze przekłada się na rzeczywiste funkcjonowanie tego modelu w praktyce. Może się zdarzyć, że mimo orzeczenia o pieczy współdzielonej, dziecko na co dzień przebywa głównie z jednym z rodziców.

Zgodna z dobrem dziecka może być zarówno piecza współdzielona, w której dziecko spędza dokładnie tę samą ilość czasu z każdym z rodziców, jak i model, w którym dziecko przebywa jedynie 30% czasu z jednym z rodziców. W niektórych okolicznościach najlepszym rozwiązaniem może być również piecza wyłączna. Choć orzecznictwo Sądu Konstytucyjnego od dawna wykazuje tendencję do wspierania systemu naprzemiennego, a sądy coraz chętniej orzekają tę formę pieczy, to zarówno doktryna, jak i praktyka zalecają, by wśród rozwodzących się rodziców promować tę instytucję z rozwagą i odpowiednim uwzględnieniem dobra dziecka.

Na zakończenie warto dodać, że powyższe ustalenia wspierają stanowisko Komisji Kodyfikacyjnej Prawa Rodzinnego w Polsce, która rekomenduje wprowadzenie do Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego⁵² regulacji dotyczących pieczy współdzielonej, w tym jej definicji. Komisja podkreśla, że piecza współdzielona nie powinna być stosowana automatycznie, lecz zawsze z uwzględnieniem dobra dziecka i indywidualnych okoliczności każdej sprawy. Rozwiązanie to mogłoby zwiększyć stosowanie zasady równości w prawach i obowiązkach rodzicielskich po rozstaniu oraz ograniczać negatywne skutki rozvodu dla dziecka, zapewniając mu stabilność emocjonalną i ciągłość relacji z obojgiem rodziców. Orzekając pieczę współdzieloną, sąd, zdaniem Komisji, powinien brać pod uwagę zdanie dziecka, jego wiek i stan zdrowia, zdolność rodziców do współpracy, odległość między miejscami zamieszkania oraz dotychczasowy podział obowiązków rodzicielskich.⁵³

Bibliografia

Akty prawne

Kodeks cywilny Kalifornii przyjęty przez kalifornijski parlament dnia 21 marca 1872 r. i podpisany przez gubernatora.

⁵² Ustawa z dnia 25 lutego 1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy, t.j. Dz.U. 2025, poz. 897 ze zm.

⁵³ Zob. Stanowisko Komisji Kodyfikacyjnej Prawa Rodzinnego w sprawie wprowadzenia przepisów prawnych regulujących pieczę współdzieloną, <https://www.gov.pl/attachment/27831048-a-131-4418-b671-c2a5dc8b6722> [dostęp: 27.12.2025]. Obecnie trwają prace legislacyjne nad projektem ustawy o zmianie ustawy – Kodeks rodzinny i opiekuńczy oraz niektórych innych ustaw w tym zakresie, a planowany termin przyjęcia projektu przez Radę Ministrów to III kwartał 2026 r., zob. Projekt ustawy o zmianie ustawy – Kodeks rodzinny i opiekuńczy oraz niektórych innych ustaw z dnia 16 grudnia 2025 r., projekt nr UD349I, <https://www.gov.pl/web/premier/projekt-ustawy-o-zmianie-ustawy--kodeks-rodzinny-i-opiekunczy-oraz-niektorych-innych-ustaw2> [dostęp: 27.12.2025].

Konwencja o Ochronie Praw Człowieka i Podstawowych Wolności sporządzona w Rzymie dnia 4 listopada 1950 r., zmieniona następnie Protokołami nr 3, 5 i 8 oraz uzupełniona Protokołem nr 2, Dz.U. 1993 Nr 61, poz. 284.

Ustawa z dnia 25 lutego 1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy, t.j. Dz.U. 2025, poz. 897.

Konwencja o Prawach Dziecka przyjęta przez Zgromadzenie Ogólne Narodów Zjednoczonych dnia 20 listopada 1989 r., Dz.U. 1991 Nr 120, poz. 526.

Konstytucja Republiki Czeskiej z dnia 16 grudnia 1992 r., https://biblioteka.sejm.gov.pl/wp-content/uploads/2015/07/Czechy_pol_010811.pdf [dostęp: 27.12.2025].

Uchwała Prezydium Czeskiej Rady Narodowej z dnia 16 grudnia 1992 r., <https://libr.sejm.gov.pl/tek01/txt/konst/czechy-b.html> [dostęp: 26.12.2025].

Zákon č. 36/2005 Z. z. z dne 19. januára 2005 o rodine a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

Zákon, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 36/2005 Z. z. o rodine a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, Zákon č. 217/2010 Z. z.

Zákon č. 89/2012 Sb. ze dne 3. února 2012 občanský zákoník.

Akty urzędowe

Stanowisko Komisji Kodyfikacyjnej Prawa Rodzinnego w sprawie wprowadzenia przepisów prawnych regulujących pieczę współdzieloną, <https://www.gov.pl/attachment/27831048-a131-4418-b671-c2a5dc8b6722> [dostęp: 27.12.2025].

Projekt ustawy o zmianie ustawy – Kodeks rodzinny i opiekuńczy oraz niektórych innych ustaw z dnia 16 grudnia 2025 r., projekt nr UD349l, <https://www.gov.pl/web/premier/projekt-ustawy-o-zmianie-ustawy--kodeks-rodzinny-i-opiekunczy-oraz-niektorych-innych-ustaw2> [dostęp: 27.12.2025].

Orzecznictwo

Wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej z 15 maja 2019 r., II. ÚS 1191/17, CZ:US:2017:2.US.1191.17.1.

Wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej z 25 stycznia 2021 r., II. ÚS 3395/20, CZ:US:2021:2.US.3395.20.1.

Wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej z 3 maja 2022 r., I. ÚS 3065/21, CZ:US:2022:1.US.3065.21.2.

Wyrok Sądu Obwodowego dla Dzielnicy Piątej Miasta Stołecznego Pragi z 1 lutego 2024 r., 50 P 307/2022-485 23 P i Nc 2/2023.

Wyrok Sądu Miejskiego w Pradze z 26 czerwca 2024 r., 55 Co 115/2024-521.

Wyrok Sądu Konstytucyjnego Republiki Czeskiej z 5 lutego 2025 r., I. ÚS 2364/24, CZ:US:2025:1.US.2364.24.2.

Publikacje

Arnoldová A., *Sociální péče 2. díl: Učebnice pro obor sociální činnost*, Grada Publishing, Praga 2016.

Borski M., *Karta Podstawowych Praw i Wolności jako element porządku konstytucyjnego Republiki Czeskiej*, „Prawa Człowieka: Humanistyczne Zeszyty Naukowe” 2010, nr 13, s. 180–195.

Braver S. L., Votruba A. M., *Does Joint Physical Custody „Cause” Children’s Better Outcomes?*, „Journal of Divorce & Remarriage” 2018, t. 59, nr 5, s. 452–468.

Czerederecka A., *Rozwód a rywalizacja o opiekę nad dziećmi*, Wolters Kluwer, Warszawa 2020.

Czyż E., *Sąd Konstytucyjny Republiki Czeskiej*, [w:] M. Barański, A. Czyż, R. Rajczyk, *Sądownictwo konstytucyjne w państwach Grupy Wyszehradzkiej. Perspektywa politologiczno-prawna*, Wydawnictwo Uniwersytetu Śląskiego, Katowice 2015, s. 50–66.

Fabricius W.V., Braver S.L., Diaz P., Velez C.E., *Custody and Parenting Time: Links to Family Relationships and Well-being after Divorce*, [w:] M.E. Lamb (red.), *The Role of the Father in Child Development*, John Wiley & Sons, Nowy Jork 2010, s. 201–240.

Fučík P., *Public Attitudes Toward Shared Custody: The Czech Republic*, [w:] D. Mortelmans (red.), *Divorce in Europe: New Insights in Trends, Causes and Consequences of Relation Break-ups*, Springer, Cham 2020, s. 253–270.

Fučík P., Šolcová M., *Nové formy rodičovství: střídavá péče a hledání jejích důsledků pro děti – přehledová studie*, „Sociální studia” 2022, t. 19, nr 2, s. 35–54.

Galdyn P., *Pieczna naprzemienna w systemie prawa rodzinnego*, „Forum prawnicze” 2023, t. 2, nr 76, s. 32–51.

Hakovirta M., Meyer D.R., Salin M., Lindroos E., Haapanen M., *Joint Physical Custody of Children in Europe: A Growing Phenomenon*, „Demographic Research” 2023, t. 49, s. 479–492.

- Hess K.D., *Understanding Child Domestic Law Issues: Custody, Adoptions, and Abuse*, [w:] I.B. Weiner, A.K. Hess (red.), *The Handbook of Forensic Psychology*, Wiley, New Jersey 2013, s. 98–123.
- Janik-Skowrońska H., *Prawno-społeczne uwarunkowania pieczy współdzielonej (naprzemiennnej) w Polsce. Studium prawno-socjologiczne*, Difin, Warszawa 2024.
- Kamińska K., *Pieczą naprzemienną a władza rodzicielska rodziców żyjących w rozłączeniu*, Wolters Kluwer, Warszawa 2022.
- Kamińska K., *Post-Separation Parenting: Contemporary Trends and Challenges*, „The Italian Law Journal” 2022, t. 8, nr 2, s. 621–633.
- Lee M., *Building a Parenting Agreement That Works: Child Custody Agreements Step by Step*, NOLO, Berkeley 2022.
- Lemon N.K., *Joint Custody As a Statutory Presumption: California’s New Civil Code Sections 4600 and 4600.5*, „Golden Gate University Law Review” 1981, t. 11, nr 2, s. 485–531.
- McCullough S., *Can Time Really Heal: The Long-term Impacts of Joint Custody Arrangements*, „Senior Honors Theses” 2024, s. 1–39.
- Meyer D.R., Carlson M.J., Md Moshi Ul Alam, *Increases in Shared Custody after Divorce in the United States*, „Demographic Research” 2022, t. 46, s. 1137–1162.
- Mills B.G., Belzer S.P., *Joint Custody as a Parenting Alternative*, „Pepperdine Law Review” 1982, t. 9, nr 4, s. 853–876.
- Nielsen L., *Shared Physical Custody: Does It Benefit Most Children?*, „Journal of the American Academy of Matrimonial Lawyers” 2015, t. 28, nr 1, s. 79–138.
- Novák T., Průchová B., *Předrozvodové a rozvodové poradenství*, Grada Publishing, Praga 2007.
- Scott E.S., *Pluralism, Parental Preference, and Child Custody*, „Columbia Law School” 1992, t. 80, nr 615, s. 615–672.
- Sikorska M., Gawrońska M., *Pieczą naprzemienną w Polsce – diagnoza i rekomendacje dla polityk publicznych*, Uniwersytet Warszawski, Warszawa 2025.
- Večeřová-Procházková A., *Pomoc dětské duši*, Mladá fronta, Praga 2023.
- Warshak R.A., *The Approximation Rule, Child Development Research, and Children’s Best Interests After Divorce*, „Child Development Perspectives” 2007, t. 1, nr 2, s. 119–125.
- Żaba M., *Wybrane zagadnienia wymiaru sprawiedliwości i statusu sędziów w Republice Czeskiej*, Instytut Wymiaru Sprawiedliwości, Warszawa 2022.

Netografia

- How Much Custody Time Does Dad get in Your State?*, <https://www.custodyexchange.com/topics/research/dads-custody-time-by-state.php> [dostęp: 27.12.2025].
- Kubičková K., *Střídavá péče nedělá z dětí nešťastné batůžkáře, říká sociolog Petr Fučík*, <https://www.universitas.cz/osobnosti/5624-stridava-pece-nedela-z-deti-nestastne-batuzkare-rika-sociolog> [dostęp: 27.12.2025].
- Lányiová Z., *Striedavá vs. spoločná osobná starostlivosť rodičov*, <https://www.lanyiova.sk/l/clanok-s-obrazkami2/> [dostęp: 27.12.2025].
- Michalíková V., *Zverenie dieťaťa do striedavej starostlivosti – ako je to v praxi?*, <https://www.akmv.sk/zverenie-dietata-do-striedavej-starostlivosti-ako-je-to-v-praxi/> [dostęp: 27.12.2025].
- Tomešová J., *Společná péče o nezletilé dítě*, <https://www.pravni prostor.cz/clanky/obcanske-pravo/spolecna-pece-o-nezletile-dite> [dostęp: 27.12.2025].



Krystian Jabłoński

Instytut Nauk Prawnych Polskiej Akademii Nauk, Polska

ORCID: 0009-0006-1935-1080

k.jablonski@dydaktyka.inp.pan.pl

Mediacja w sporach dotyczących prawa medycznego i bioetyki w Stanach Zjednoczonych Ameryki. Aspekty prawne i systemowe

Mediation in Clinical and Bioethical Disputes in the USA.
Legal and systemic aspects

Abstract: The article analyzes mediation in clinical and bioethical disputes in the United States, using Pennsylvania as a leading model. It examines legal and institutional tools – mediation confidentiality, the MCARE fund, mandatory settlement conferences, and pre-suit programs – that enable timely, consensual resolution of conflicts over informed consent, medical malpractice, and clinical research. Barriers include fragmented regulation, lack of uniform mediator certification, and a weak settlement culture. The paper proposes a UMA-plus package: national confidentiality standards, strengthened apology laws, and incentives for healthcare providers.

Keywords: mediation in clinical and bioethical disputes, informed consent, medical malpractice, mediation confidentiality, apology laws, MCARE fund, mediator professionalization

Abstrakt: W artykule przedstawiono zagadnienie mediacji w sporach dotyczących prawa medycznego i bioetyki w Stanach Zjednoczonych, ze szczególnym uwzględnieniem modelu pensylwańskiego. Przeanalizowano mechanizmy prawno-instytucjonalne, tzn. przywilej poufności mediacji, fundusz MCARE,

obligatoryjne konferencje ugodowe i programy pre-suit, które sprzyjają szybkiemu, polubownemu zakończeniu sporów dotyczących świadomej zgody, błędów medycznych i badań klinicznych. Ustalono, że do głównych barier korzystania z mediacji należą rozproszone regulacje, brak jednolitej certyfikacji mediatorów oraz niska kultura ugód. W artykule zaproponowano ukształtowanie pakietu UMA-plus, na który składałyby się: ogólnokrajowy standard poufności, wzmocniona ochrona przeprosin oraz zachęty dla podmiotów leczniczych.

Słowa kluczowe: mediacja w sporach klinicznych i bioetycznych, świadoma zgoda, błąd medyczny, poufność mediacji, fundusz MCARE, profesjonalizacja mediatorów

1. Wprowadzenie

W Stanach Zjednoczonych Ameryki mediacja w sporach dotyczących prawa medycznego i bioetyki (*bioethics mediation*) coraz częściej uzupełnia postępowania sądowe i konsultacje etyczne, zwłaszcza tam, gdzie kluczowe są: przejrzysta komunikacja, poufność i możliwość wypracowania rozwiązań uwzględniających wartości stron. W warunkach zróżnicowania regulacji stanowych i braku jednolitego reżimu federalnego mediacja w sporach dotyczących prawa medycznego i bioetyki stanowi narzędzie szybszego i tańszego rozwiązywania konfliktów dotyczących świadomej zgody, odpowiedzialności za zdarzenia niepożądane i badań klinicznych, przy jednoczesnym ograniczeniu obciążeń emocjonalnych uczestników sporu.

Na potrzeby niniejszej analizy termin „mediacja w sporach dotyczących prawa medycznego i bioetyki” używany jest jako polski odpowiednik *bioethics mediation*. W odróżnieniu od ogólnej „mediacji medycznej” oznacza on poufny, ustrukturyzowany dialog w sporach o wartości i cele opieki (np. decyzje u schyłku życia, zakres świadomej zgody, terapie innowacyjne, relacje pacjent – rodzina – zespół kliniczny). Koncepcja ta, rozwinięta przez Nancy N. Dubler i Carol B. Liebman, zmierza do tzw. *principled resolution*, czyli rozwiązania sporu zgodnie z prawem i standardami klinicznymi, a zarazem legitymizowanego przez strony dzięki partycypacji i transparentności¹.

¹ Por. N.N. Dubler, „A Principled Resolution”: *The Fulcrum for Bioethics Mediation*, „Law and Contemporary Problems” 2011, t. 74, nr 3, s. 177–200 oraz N.N. Dubler, C.B. Liebman, *Bioethics*

Celem niniejszego artykułu jest przedstawienie zagadnienia mediacji w sporach dotyczących prawa medycznego i bioetyki w Stanach Zjednoczonych, ze szczególnym uwzględnieniem modelu pensylwańskiego. Przyjęte rozwiązania, na poziomie federalnym i stanowym, przewidują zróżnicowane mechanizmy i procedury, do których należą: obowiązek poufności (ze ściśle interpretowanymi wyjątkami), tzw. *apology laws*, wczesny udział interesariuszy finansowych (ubezpieczycieli, funduszu MCARE).

Mediacja w sporach dotyczących prawa medycznego i bioetyki w Stanach Zjednoczonych Ameryki regulowana jest na trzech poziomach: federalnych regulacji, zróżnicowanych modeli stanowych i rozwiązań systemowych, takich jak model pensylwański. Do tego wielopoziomowego systemu regulacji dostosowano strukturę artykułu. W pierwszej części zrekonstruowano ramy federalne mediacji – od Taft-Hartley Act po ADR Act 1998 – wraz z podstawami ADRA 1996 i reguł lokalnych. Mediację ujęto jako instrument *meaningful access to justice*. W drugiej części zaprezentowano zróżnicowanie stanowe w pięciu modelach oraz architekturę instytucjonalną sądów, szpitali i programów *pre-suit*. Część trzecią poświęcono analizie zastosowania mediacji w sporach o świadomą zgodę i badaniach innowacyjnych, ze szczególnym uwzględnieniem przeprosin, zadośćuczynienia oraz *apology laws*, a także praktyki pensylwańskiej. W ostatniej, czwartej części sformułowano wnioski i rekomendacje w postaci pakietu *UMA-plus*.

2. Federalne regulacje mediacji w sporach dotyczących prawa medycznego i bioetyki

2.1. Geneza prawnej regulacji mediacji: od Taft-Hartley Act do ADR Act 1998

Jak przypomina James D. Watson, wielkie odkrycia rodzą się wśród ludzkich napięć i ambicji, a ich prawda – gdy już się ujawni – bywa zaskakująco prosta i elegancka². Pierwszym przejawem instytucjonalizacji mediacji w ogólności na poziomie federalnym była ustawa Labor Management Relations Act z 1947 r. (tzw. Taft-Hartley Act). Na podstawie tej ustawy powołano Federal Mediation

Mediation: A Guide to Shaping Shared Solutions. Revised and Expanded Edition, Vanderbilt University Press, Nashville 2011.

² J.D. Watson, *Podwójna helisa. Historia odkrycia struktury DNA*, Prószyński i S-ka, Warszawa 1995, s. 11–12.

and Conciliation Service, którego mandat ograniczał się jednak do sporów pracowniczych (zapobieganie strajkom i lock-outom zakłócającym handel międzystanowy)³. Mediacja cywilna – w tym w sporach dotyczących prawa medycznego i bioetyki – rozwinęła się później, w reakcji na przeciążenie sądów i rosnące koszty postępowań⁴, stając się narzędziem odciążania wymiaru sprawiedliwości oraz redukcji wydatków publicznych i prywatnych stron⁵.

W latach 70. XX w. narastała potrzeba mniej sformalizowanych procedur; punktem zwrotnym była Pound Conference (1976 r.) zwołana przez prezesa Sądu Najwyższego Stanów Zjednoczonych Ameryki Warrena E. Burgera, na której Frank E. Sander przedstawił koncepcję *multi-door courthouse* – doboru trybu do konkretnej sprawy⁶. W konsekwencji szybko rozwinęły się programy ugodowe i pierwsze kompleksowe regulacje sądowe w latach 80. i 90. XX w.⁷

Z czasem mediacja została trwale osadzona w praktyce amerykańskiego sądownictwa cywilnego i służy realizacji wartości sprawiedliwości proceduralnej⁸. Następnie uznano ją za stały element postępowań w celu odciążenia sądów i ułatwienia dostępu do wymiaru sprawiedliwości dzięki szybszemu i tańszemu rozwiązywaniu sporów w sposób bardziej satysfakcjonujący dla stron⁹. Ostatecznie mediacja utrwaliła się w systemie ochrony prawnej, wzmacniając sprawiedliwość proceduralną i realizując standard realnego dostępu do wymiaru sprawiedliwości (*meaningful access to justice*)¹⁰.

³ Labor Management Relations Act 1947, Pub. L. 80–101, 61 Stat. 136, <https://www.govinfo.gov/content/pkg/COMPS-8190/pdf/COMPS-8190.pdf> [dostęp: 24.04.2025] (tzw. Taft-Hartley Act).

⁴ G.D. Pozgar, N.M. Santucci, *Legal Aspects of Health Care Administration*, Jones & Bartlett Learning, Burlington 2006, s. 404–409.

⁵ R. Caponi, *Mediation and State Civil Justice*, „Opinio Juris in Comparatione” 2011, t. 2, nr 3, s. 3.

⁶ C. Morrill, *Institutional Change through Interstitial Emergence: The Growth of Alternative Dispute Resolution in U.S. Law, 1970–2000*, „Revista de Estudos Empíricos em Direito: Brazilian Journal of Empirical Legal Studies” 2017, t. 4, nr 1, s. 10–17.

⁷ S.L. Staszak, *No Day in Court: Access to Justice and the Politics of Judicial Retrenchment*, Oxford University Press, Nowy Jork 2015, s. 58–62.

⁸ N.A. Welsh, *The Place of Court-Connected Mediation in a Democratic Justice System*, „Cardozo Journal of Conflict Resolution” 2004, t. 5, nr 1, s. 136–139.

⁹ B. McAdoo, N.A. Welsh, *Look Before You Leap and Keep on Looking: Lessons from the Institutionalization of Court-Connected Mediation*, „Nevada Law Journal” 2005, t. 5, nr 2, s. 301, 411, 425.

¹⁰ R. Blakey, *Rethinking Family Mediation: The Role of the Family Mediator in Contemporary Times*, Bristol University Press, Bristol 2025, s. 41–45.

2.2. Podstawy prawne: Administrative Dispute Resolution Act 1996 i lokalne reguły sądowe

Należy mieć na uwadze, że mediacja w Stanach Zjednoczonych Ameryki nie jest uregulowana jedną ogólnokrajową ustawą o charakterze kodeksowym, ale regulacjami na poziomie stanowym. Na szczeblu federalnym przyjęto jednak przepisy, które wyznaczyły kierunek rozwoju mediacji sądowej i administracyjnej, a następnie zostały wypełnione treścią przez lokalne regulaminy sądów okręgowych¹¹.

Przełomem dla upowszechnienia mediacji w sądownictwie federalnym była Alternative Dispute Resolution Act of 1998 (Pub. L. 105–315)¹². Na podstawie tej ustawy zobowiązano każdy sąd okręgowy do przyjęcia lokalnych reguł wprowadzających program ADR, obejmujący mediację i wczesną neutralną ocenę (*early neutral evaluation*, ENE). Przewidziano w niej m.in. obowiązek sądów okręgowych rozważenia mediacji (*mandatory consideration*) na odpowiednim etapie sprawy, stworzenia możliwości kierowania określonych kategorii spraw do procedur ugodowych (z wyłączeniem arbitrażu wymagającego zgody stron), wyznaczenia w każdym sądzie sędziego lub urzędnika koordynującego program oraz obowiązek zapewnienia wsparcia szkoleniowego i organizacyjnego dla mediatorów¹³.

Poufność mediacji w sprawach cywilnych została pozostawiona władzom lokalnym. ADRA 1998 pozostawiła sądom okręgowym swobodę w zakresie przyjęcia własnych reguł, dlatego powstała mozaika rozwiązań – zwykle inspirowanych prawem stanowym oraz rekomendacjami American Bar Association (ABA)¹⁴, lecz różniących się co do zakresu ochrony i wyjątków¹⁵. Z kolei

¹¹ J. Lande, *More Recommendations for Improving Court Mediation, With a Focus on Best Practices for Preparation*, „Alternatives to the High Cost of Litigation” 2023, t. 41, nr 9, s. 135–137.

¹² T. Sourdin, *Alternative Dispute Resolution (ADR) Principles: From Negotiation to Mediation*, „Hosei Ronshu” 2014, t. 258, s. 191–193.

¹³ Alternative Dispute Resolution Act of 1998, Pub. L. 105-315, 112 Stat. 2993 (28 U.S.C. § 651–658), https://19january2017snapshot.epa.gov/sites/production/files/2015-09/documents/adra_1998.pdf [dostęp: 29.03.2025].

¹⁴ American Bar Association (ABA) – ogólnokrajowa, dobrowolna organizacja zawodowa amerykańskich prawników, założona w 1878 r.; zrzesza ok. 400 tys. członków, opracowuje standardy etyczne (*model rules of professional conduct*), prowadzi akredytację szkół prawniczych (ABA Accreditation) i wydaje wytyczne dotyczące alternatywnych metod rozwiązywania sporów (*History of the American Bar Association*, https://www.americanbar.org/about_the_aba/history/ [dostęp: 1.05.2025]).

¹⁵ M.P. Dickey, *ADR Gone Wild: Is It Time for a Federal Mediation Exclusionary Rule?*, „Journal of Dispute Resolution” 2009, t. 2009, nr 1, s. 1–33. Ustawa zakazuje przymusowego arbitrażu bez zgody stron.

w administracji publicznej kluczowe znaczenie zyskała Administrative Dispute Resolution Act of 1996 (Pub. L. 104–320), na której podstawie upoważniono agencje federalne do stosowania ADR (w tym mediacji) oraz wprowadzono obowiązki zachowania tajemnicy komunikacji (*dispute resolution communications*, 5 U.S.C. § 574)¹⁶. Dzięki tym rozwiązaniom w wielu urzędach prowadzone są obecnie stałe programy mediacyjne w sprawach pracowniczych i regulacyjnych¹⁷.

Podstawy prawne mediacji na poziomie federalnym wynikają z ADRA 1996/1998 oraz regulaminów sądów okręgowych. Model ten pozwala dostosowywać programy do lokalnych potrzeb z udziałem sędziów federalnych (*magistrate judges*), mediatorów zewnętrznych i różnych trybów postępowania. Jednocześnie w modelu tym utrzymano mediację jako stały element systemu: co do zasady każda sprawa cywilna może być do niej skierowana, a sądy muszą zapewnić jej realne rozważenie przez strony¹⁸.

2.3. Mediacja jako narzędzie realnego dostępu do wymiaru sprawiedliwości (*meaningful access to justice*)

W obecnym systemie wymiaru sprawiedliwości Stanów Zjednoczonych mediacja zajmuje istotne miejsce – zarówno w sądach federalnych, jak i stanowych¹⁹. Dane pokazują, że zdecydowana większość sporów cywilnych w Stanach Zjednoczonych Ameryki kończy się ugodą (przedprocesową lub pozasądową), a mediacja odgrywa kluczową rolę w osiągnięciu porozumienia²⁰. W sądach federalnych mediacja jest dziś integralnym etapem postępowania cywilnego: po uchwaleniu ustawy ADR z 1998 r. wiele okręgów wdrożyło własne programy

¹⁶ Administrative Dispute Resolution Act of 1996, Pub. L. 104–320, 110 Stat. 3870, <https://www.govinfo.gov/content/pkg/STATUTE-110/pdf/STATUTE-110-Pg3870.pdf> [dostęp: 1.05. 2025].

¹⁷ L.B. Bingham, *Employment Dispute Resolution: The Case for Mediation*, „Conflict Resolution Quarterly” 2004, t. 22, nr 1, s. 146–152.

¹⁸ C.H. Crowne, *The Alternative Dispute Resolution Act of 1998: Implementing a New Paradigm of Justice*, „New York University Law Review” 2001, t. 76, nr 6, s. 1768–1777.

¹⁹ W sprawie *Howsam v. Dean Witter Reynolds, Inc.* (2002) Sąd Najwyższy, choć koncentrował się na arbitrażu, potwierdził znaczenie pozasądowych metod rozstrzygania sporów, wskazując, że mediacja – podobnie jak arbitraż – może istotnie ograniczać czas, koszty i obciążenie sądów. (Wyrok US Supreme Court z 9 października 2002 r., 01-800, *Howsam p. Dean Witter Reynolds Inc.*, 537 U.S. 79, <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/537/79/> [dostęp: 1.05.2025]).

²⁰ W Stanach Zjednoczonych Ameryki zdecydowana większość spraw cywilnych kończy się ugodą: w sądach federalnych ok. 95%, a w stanowych 97%, przy zaledwie 0,3% wyroków ławy przysięgłych. Raport *The Landscape of Civil Litigation in State Courts* (NCSC 2015), obejmujący ponad 900 tys. spraw, wskazuje, że większość sporów rozstrzygana jest już na etapie wstępnym, m.in. w drodze negocjacji lub mediacji (*The Landscape of Civil Litigation in State Courts*, National Center for State Courts, Williamsburg 2015, s. VI–VII, 35 [rys. 6], https://www.ncsc.org/__data/assets/pdf_file/0020/13376/civiljusticereport-2015.pdf [dostęp: 23.02.2025]).

mediacyjne, co przełożyło się na większą dostępność do wymiaru sprawiedliwości, niższe koszty i szybsze postępowania przy zachowaniu jakości oraz bezstronności usług mediacyjnych²¹.

Mediacja pełni w systemie kilka funkcji, w szczególności: pozwala odciążyć wymiar sprawiedliwości, obniżyć koszty postępowania i zakończyć spór szybciej, niż miałyby to miejsce w drodze procesu sądowego²². Zarówno w sprawach karnych, jak i w sporach dotyczących prawa medycznego coraz częściej akcentuje się także jej znaczenie dla sprawiedliwości o charakterze terapeutycznym. Mediacja o charakterze terapeutycznym między sprawcą a ofiarą (*therapeutic victim offender mediation*) może pomóc sprawcy zrozumieć wyrządzoną krzywdę, a jednocześnie stanowi narzędzie oceny potencjału do przyszłej resocjalizacji²³. W konfliktach dotyczących leczenia mediacja pozwala istotnie zredukować napięcia między stronami i sprzyja bardziej przyjaznemu, sprawiedliwemu rozwiązaniu sporu²⁴.

Mediacja odgrywa podwójną rolę: sprzyja naprawie krzywd i poprawie relacji oraz pozwala wymiarowi sprawiedliwości lepiej rozpoznać potrzeby stron, zachowując charakter partycypacyjny. Coraz częściej postrzega się ją jako narzędzie zmiany roli prawnika – z procesowego „gladiatora” w specjalistę nastawionego na rozwiązywanie problemów. Prowadzona zarówno przez prawników, jak i przedstawicieli innych profesji wzmacnia kulturę kompromisu i poszanowanie autonomii stron. Choć doktryna *unauthorized practice of law* (UPL) ogranicza udział osób spoza zawodu, to interdyscyplinarność i dzielenie się kompetencjami podnoszą jakość wymiaru sprawiedliwości i ułatwiają dostęp do niego²⁵.

Mediacja nie zastępuje całkowicie drogi sądowej – sprawy precedensowe lub te, w których strony nie wykazują woli współpracy, wymagają przeprowadzenia postępowania przed sądem. Niemniej jednak atutem mediacji pozostaje elastyczność – może ona doprowadzić do rozwiązania sporu poprzez przeprosiny,

²¹ S.S. Beckwith, *District Court Mediation Programs: A View From the Bench*, „Ohio State Journal on Dispute Resolution” 2011, t. 26, nr 2–3, s. 437–444.

²² T.J. Stipanowich, *ADR and the „Vanishing Trial”: The Growth and Impact of „Alternative Dispute Resolution”*, „Journal of Empirical Legal Studies” 2004, t. 1, nr 3, s. 843–912.

²³ G. Hallevey, *Therapeutic Victim-Offender Mediation within the Criminal Justice Process – Sharpening the Evaluation of Personal Potential for Rehabilitation while Righting Wrongs under the ADR Philosophy*, „Harvard Negotiation Law Review” 2011, t. 16, nr 65, s. 69–55.

²⁴ J. Lindsey, M. Doyle, K. Wazynska-Finck, *Securing Therapeutic Justice Through Mediation: The Challenge of Medical Treatment Disputes*, „Legal Studies” 2025, t. 45, s. 40–46.

²⁵ J.M. Nolan-Haley, *Lawyers, Non-Lawyers and Mediation: Rethinking the Professional Monopoly from a Problem-Solving Perspective*, „Harvard Negotiation Law Review” 2002, t. 7, s. 235–299.

zobowiązanie do zmiany praktyk czy inne świadczenia wykraczające poza te, które mogą znaleźć się w orzeczeniu sądowym²⁶. W sporach o odszkodowanie za błąd w leczeniu mediacja oferuje ponadto coś więcej niż kompensację finansową, ponieważ pozwala wyjaśnić przebieg terapii oraz zagwarantować działania naprawcze. Oba aspekty mają kluczowe znaczenie z perspektywy sprawiedliwości terapeutycznej²⁷. W piśmiennictwie amerykańskim część badaczy widzi w postępowaniach o błąd medyczny „narzędzie naprawcze” systemu i podkreśla jednocześnie, że wczesne, partycypacyjne mechanizmy ADR – zwłaszcza mediacja – łączą kompensację z szybkim uczeniem się na błędach i ograniczają koszty sporów²⁸.

3. Mozaika stanowa: typologie, modele i profesjonalizacja mediatorów

3.1. Minimalny wspólny mianownik – Uniform Mediation Act i jego przyjęcie

Jak dotąd jedyną poważniejszą próbę harmonizacji w obszarze mediacji stanowi Uniform Mediation Act (UMA) z 2001 r. Przygotowana wspólnie przez National Conference of Commissioners on Uniform State Laws oraz American Bar Association ustawa ta zapewnia minimalny wspólny standard definicyjny i gwarancyjny dla mediacji cywilnych²⁹.

W UMA mediację zdefiniowano jako dobrowolny, poufny proces, w którym neutralna osoba trzecia pomaga stronom negocjować porozumienie (§ 2 pkt 1). Zgodnie z § 4 UMA komunikacja mediacyjna korzysta z przywileju poufności (tzw. *privilege against disclosure*) – co do zasady nie podlega ujawnieniu (*discovery*) ani dopuszczeniu jako dowód w postępowaniu. Wyjątki od tego przywileju zostały ściśle określone w § 6 UMA i obejmują m.in. porozumienie utrwalone w podpisanym rekordzie [§ 6(a)(1)], wypowiedzi publiczne lub dokonane pod-

²⁶ C.D. Schneider, *What it Means to be Sorry: The Power of Apology in Mediation*, „Conflict Resolution Quarterly” 2000, t. 17, nr 3, s. 265–271.

²⁷ C.S. Hyman, C.B. Liebman, C.B. Schechter, W.M. Sage, *Interest-Based Mediation of Medical Malpractice Lawsuits: A Route to Improved Patient Safety?*, „Journal of Health Politics, Policy and Law” 2010, t. 35, nr 5, s. 797–828.

²⁸ B.R. Furrow, *The Patient Injury Epidemic: Medical Malpractice Litigation as a Curative Tool*, „Drexel Law Review” 2011, t. 4, nr 1, s. 94–101.

²⁹ N. Andrews, *The Three Paths of Justice Court Proceedings, Arbitration, and Mediation in England*, Springer, Cham 2018, s. 305–308.

czas sesji otwartej [§ 6(a)(2)], groźbę lub plan wyrządzenia poważnej szkody albo popełnienia przestępstwa z użyciem przemocy [§ 6(a)(3)], wykorzystanie mediacji do planowania, popełnienia lub ukrywania przestępstwa [§ 6(a)(4)], dowody w sprawach o przewinienie zawodowe lub błąd mediatora [§ 6(a)(5)], dowody w sprawach o przewinienie lub błąd zawodowy strony, uczestnika bądź jej przedstawiciela, jeśli czyn miał miejsce w mediacji [§ 6(a)(6)], a także postępowania ochronne, w których stroną jest właściwa agencja publiczna w sprawach dotyczących dziecka lub osoby dorosłej [§ 6(a)(7)]. Dodatkowo § 6(b) przewiduje wyjątki „ważone” (po niejawnej kontroli sądu) w poważnych sprawach karnych oraz przy sporach o ważność lub wykonalność ugody, o ile dowodu nie da się uzyskać inaczej, a potrzeba jego użycia przeważa nad interese w poufności; w tych kategoriach mediatora nie można jednak przymusić do zeznań [§ 6(c)], a ujawnia się tylko minimum konieczne [§ 6(d)]³⁰.

UMA z 2001 r. została przyjęta – według stanu na 2025 r. – w następujących jurysdykcjach: Dystrykt Kolumbii, Hawaje, Idaho, Illinois, Iowa, Nebraska, New Jersey, Ohio, Dakota Południowa, Utah, Vermont i Waszyngton. Connecticut przyjęło UMA 10 czerwca 2025 r., a ustawa weszła w życie 1 października 2025 r. Pensylwania nie przyjęła UMA, opierając się na własnych, wcześniejszych regulacjach dotyczących poufności mediacji (42 Pa.C.S. § 5949)³¹. Ciekawym przykładem jest Georgia, która posiada własną ustawę, ale jest ona *de facto* przyjęcie rozwiązania typu UMA³². Takie zróżnicowanie potwierdza pluralizm amerykańskich rozwiązań i pokazuje, że skuteczny system mediacji można budować zarówno przez harmonizację ustawową, jak i przez spójne instrumenty lokalne. W literaturze podkreśla się jednocześnie, że brak jednolitych reguł

³⁰ Podstawowym mechanizmem UMA służącym ochronie poufności są regulacje dotyczące przywileju dowodowego, mające zastosowanie w ramach procedur sądowych (§ 4–6). Przywilej ten uniemożliwia ujawnienie lub użycie komunikacji mediacyjnej w charakterze dowodu, z wyłączeniem specyficznych przypadków opisanych w § 6. Ustawa ta nie wprowadza jednak generalnego, absolutnego zakazu ujawniania informacji z mediacji poza salą sądową. Zgodnie z § 8 zakres poufności w sytuacjach pozasądowych jest determinowany przez umowę stron lub inne regulacje stanowe. Niezależnie od powyższego § 7 ustanawia dla mediatora zakaz raportowania do sądu. Zakaz ten nie jest jednak całkowity i dopuszcza wyjątki jasno określone w przepisach (np. w celu potwierdzenia, że mediacja miała miejsce, lub aby zgłosić zagrożenie wyrządzenia krzywdy) (National Conference of Commissioners on Uniform State Laws, *Uniform Mediation Act with Prefatory Note and Reporter's Notes*, April 1999, <https://www.uniformlaws.org/HigherLogic/System/DownloadDocumentFile.ashx?DocumentFileKey=f9534e2d-e8c0-2094-ebc0-31a7b17ec229&forceDialog=0> [dostęp: 13.04.2025]).

³¹ *Uniform Mediation Act – Enactment Map*, <https://www.uniformlaws.org/committees/community-home?CommunityKey=45565a5f-0c57-4bba-bbab-fc7de9a59110> [dostęp: 5.05.2025].

³² Georgia Uniform Mediation Act 2021, Georgia Code Title 9, Chapter 17 (§ 9–17–1 et seq.), <https://law.justia.com/codes/georgia/title-9/chapter-17/> [dostęp: 16.09.2025].

poufności generuje niepewność prawną. Tymczasem powszechne i jednolite przyjęcie oraz stosowanie UMA oparte na konstrukcji przywileju poufności z precyzyjnie określonymi wyjątkami zwiększałoby przewidywalność i efektywność mediacji w systemie wielu jurysdykcji³³.

3.2. Pięć stanowych modeli mediacji

Amerykański system mediacji w sprawach dotyczących prawa medycznego i bioetyki jest silnie zróżnicowany na poziomie stanowym. Różnice dotyczą zakresu regulacji, obligatoryjnego lub fakultatywnego charakteru ich stosowania, wymagań wobec mediatorów, ochrony poufności oraz preferowanego stylu postępowania³⁴, np. mediacji facylitatywnej lub ewaluatywnej³⁵.

Każdy stan posługuje się własnymi ustawami albo regułami sądowymi, co tworzy mozaikę modeli. W praktyce wyróżnia się m.in. Florydę jako przykład silnej formalizacji i obligatoryjności, historycznie dobrowolny i zdecentralizowany model Nowego Jorku, rozwiązania mieszane w Kalifornii, wczesną inicjatywę ustawodawczą w Teksasie oraz jurysdykcje oparte na własnych instrumentach, takie jak Pensylwania. Dla porządku porównuje się je z próbą harmonizacji, którą stanowi Uniform Mediation Act (UMA)³⁶.

Na Florydzie od lat 80. XX w. funkcjonuje system kierowania spraw cywilnych, w tym o odszkodowania za błędy medyczne, do mediacji prowadzonej przez certyfikowanych mediatorów zatwierdzanych przez Sąd Najwyższy stanu. Możliwe jest także zawieszenie postępowania na czas rozmów ugodowych³⁷. W tym modelu działają programy wyspecjalizowane, jak Florida Patient Safety and PreSuit Mediation Program. Przywilej poufności ma szeroki

³³ E.E. Deason, *The Quest for Uniformity in Mediation Confidentiality: Foolish Consistency or Crucial Predictability?*, „Marquette Law Review” 2001, t. 85, nr 1, s. 91–97.

³⁴ C.N. Candlin, *Discourse and Practice in International Commercial Arbitration Issues, Challenges and Prospects*, Routledge, Nowy Jork 2016, s. 209–216.

³⁵ W mediacji facylitatywnej mediator pomaga stronom samodzielnie wypracować własne rozwiązania, zakładając, że mają one ku temu zdolności (np. poprzez „testowanie rzeczywistości”). Natomiast w mediacji ewaluatywnej mediator zakłada, że strony oczekują od niego wskazówek i pokierowania; w tym stylu mediator może m.in. oceniać zasadność roszczeń, wskazywać prawdopodobne wyniki sądowe lub sugerować konkretne warunki ugody (M. Palmer, S. Roberts, *Dispute Processes: ADR and the Primary Forms of Decision-making*, Cambridge University Press, Nowy Jork 2020, s. 171–172).

³⁶ B.L. Nowell, D. Salem, *State-level Associations: An Emerging Trend in Community Mediation*, „Conflict Resolution Quarterly” 2004, t. 21, nr 4, s. 399–417.

³⁷ J.J. Alfini, *Trashing, Bashing, and Hashing It Out: Is This the End of „Good Mediation”?*, „Florida State University Law Review” 1991, t. 19, nr 1, s. 47–51.

zakres, natomiast wyjątki obejmują jedynie konieczność egzekwowania ugód lub zapobiegania przestępstwu³⁸. Model ten funkcjonuje na podstawie ustawy stanowej, na podstawie której nałożono obowiązek doręczenia zawiadomienia *pre-suit* i przeprowadzenia wstępnej procedury ugodowej przed wniesieniem pozwu o odszkodowanie za błąd medyczny³⁹.

Nowy Jork przez wiele lat opierał mediację na zgodzie stron i sieci Community Dispute Resolution Centers⁴⁰. Reforma z 2019 r. wprowadziła tzw. Presumptive ADR, co w praktyce przesunęło system w stronę quasi-obowiązkowego kierowania spraw do mediacji. Brak jest jednak nadal ustawy na poziomie stanowym, a praktyki różnią się w zależności od okręgu⁴¹.

W Kalifornii rozwijany jest model mieszany. Stanowe przepisy szczegółowo chronią poufność mediacji (California Evidence Code § 1115–1128)⁴². Jurysdykcja ta nie przejęła rozwiązań zawartych w UMA i opiera się raczej na wcześniejszych regulacjach⁴³. Orzecznictwo – zwłaszcza wyrok *Foxgate Homeowners' Assn. p. Bramalea California, Inc.* (2001 r.) – potwierdziło niemal absolutny charakter tej ochrony, także wobec sądów⁴⁴.

Teksas należy do pionierów legislacji ADR. Texas Alternative Dispute Resolution Act (obecnie rozdz. 154 Texas Civil Practice and Remedies Code) zachęca sądy do kierowania spraw do mediacji zarówno z urzędu, jak i na

³⁸ R.C. Jenkins, D.J. D'Alesio Jr., S.C. Gann, *Florida Patient Safety and Pre-Suit Mediation Program for Medical Malpractice Claims: 13-Year Results, COVID-19 Pandemic Implications, Future Innovations, and Blueprint for Nationwide Implementation*, „Journal of Public Health Issues and Practices” 2022, t. 6, nr 1, s. 1–8.

³⁹ Florida Statutes, Title XLV, Chapter 766 § 766.106, Notice Before Filing Action for Medical Negligence; Presuit Screening Period; Offers for Admission of Liability and for Arbitration; Informal Discovery; Review (2025), https://www.leg.state.fl.us/Statutes/index.cfm?App_mode=Display_Statute&URL=0700-0799%2F0766%2FSections%2F0766.106.html [dostęp: 2.05.2025].

⁴⁰ M.S. Umbreit, *Mediating Interpersonal Conflicts: A Pathway to Peace (Restorative Justice Classics)*, Wipf & Stock Pub, Eugene 2006, s. 45–48.

⁴¹ S. Konnerth, *Pro Se, No Say?: The Impact of Presumptive Mediation in the New York State Court System on Self-Represented Litigants*, „Fordham Law Review” 2020, t. 88, nr 4, s. 1380–1384.

⁴² California Evidence Code § 1115–1128 precyzuje zasady poufności mediacji, definiując jej zakres i uczestników, ustanawiając obowiązek poufności i niedopuszczalność dowodową, ograniczając raporty mediatora oraz przewidując wyjątki dla ugód i możliwość uchylenia poufności za zgodą stron. Regulacja ta zapewnia swobodę komunikacji bez ryzyka jej późniejszego ujawnienia w sądzie (California Evidence Code, https://leginfo.ca.gov/faces/codes_displayText.xhtml?lawCode=EVID&division=9.&title=&part=3.&chapter=2.&article= [dostęp: 2.05.2025 r.]).

⁴³ J.C. Goldsmith, A. Ingen-Housz, G.H. Pointon, *ADR in Business: Practice and Issues Across Countries and Cultures*, Wolters Kluwer, Alphen aan den Rijn 2011, s. 193–196.

⁴⁴ Wyrok Supreme Court of California z 7 września 2001 r., S087319, *Foxgate Homeowners' Assn. p. Bramalea California, Inc.*, 26 Cal.4th 1, <https://scocal.stanford.edu/opinion/foxgate-homeowners-assy-v-bramalea-california-inc-32198> [dostęp: 2.05.2025].

wniosek⁴⁵. Choć mediacja nie jest bezwzględnie obligatoryjna, to w praktyce sędziowie często zobowiązują do niej strony⁴⁶.

Obraz stanowy pozostaje zróżnicowany. Na jednym biegunie widać formalizację i obowiązkowość (Floryda), na drugim tradycję dobrowolności (Nowy Jork), a pomiędzy nimi rozwiązania mieszane i quasi-obowiązkowe z wyraźnie uregulowaną poufnością. Brak powszechnej implementacji UMA dodatkowo utrwała te różnice⁴⁷.

3.3. Sądy, szpitale i programy *pre-suit*: system instytucjonalny

System instytucji zaangażowanych w rozstrzyganie sporów dotyczących prawa medycznego i bioetyki opiera się na trzech powiązanych filarach. Po pierwsze, sądy włączają mediację do toku postępowania i czynią z negocjacji standard w sporach sądowych dotyczących prawa medycznego i bioetyki⁴⁸. Po drugie, szpitale rozwijają własne programy – od zespołów etyki klinicznej do mediatorów działających przy oddziałach intensywnej terapii (OIT) – co poprawia komunikację i umożliwia wczesne wygaszanie konfliktów. Modele hybrydowe łączą wczesną interwencję z udziałem neutralnych ekspertów i dążą do rozstrzygnięcia opartego na zasadach prawa i etyki. Trzecią ważną grupę stanowią podmioty spoza systemu sądownictwa i administracji szpitalnej. Należą do nich przede wszystkim ubezpieczyciele i fundusze odszkodowawcze, które wspierają mediacje poprzez programy ujawniania zdarzeń i zachęcanie do wczesnych ugód. Istotną rolę odgrywa także środowisko naukowe, które opracowuje metody mediacji w sprawach etyki medycznej i kształci w tym kierunku specjalistów. Uzupełnieniem są organizacje reprezentujące prawa pacjentów oraz rzecznicy praw pacjenta, dbający o to, by głos pacjenta był słyszalny, i promujący rozwiązania oparte na dialogu⁴⁹. Zaufanie stron ma wzmacniać dokument Model Standards of Conduct for Mediators z 2005 r.,

⁴⁵ Na mocy sekcji 154.021 sądy mogą kierować sprawy do ADR z własnej inicjatywy lub na wniosek stron, a sekcja 154.073 gwarantuje poufność komunikacji, wyłączając jej ujawnienie w późniejszych postępowaniach, co sprzyja otwartym negocjacjom (Texas Alternative Dispute Resolution Act 1987, Texas Civil Practice and Remedies Code, Chapter 154, <https://statutes.capitol.texas.gov/Docs/CP/htm/CP.154.htm> [dostęp: 2.05.2025]).

⁴⁶ C.B. Ford, *The Women of CourtWatch: Reforming a Corrupt Family Court System*, University of Texas Press, Austin 2010, s. 81–86.

⁴⁷ E.E. Deason, *Enforcement of Settlement Agreements in International Commercial Mediation: A New Legal Framework?*, „Dispute Resolution Magazine” 2015, s. 32–38.

⁴⁸ D.W.H. Lee, P.B.S. Lai, *The Practice of Mediation to Resolve Clinical, Bioethical, and Medical Malpractice Disputes*, „Hong Kong Medical Journal” 2015, t. 21, nr 6, s. 560–564.

⁴⁹ N.N. Dubler, „A Principled Resolution”: *The Fulcrum for Bioethics...*, s. 177–200.

na podstawie którego wymaga się: ujawniania konfliktów interesów, bezstronności i wycofania się z mediacji, gdy zagrożona jest neutralność⁵⁰.

Jednym z kluczowych narzędzi jest mediacja przedprocesowa (*presuit mediation*) – obowiązkowa albo silnie rekomendowana próba ugody jeszcze przed wniesieniem pozwu. Rozwiązanie to rozwinęto m.in. na Florydzie⁵¹. Wersja florydzka dotyczy roszczeń o odszkodowanie za zaniedbanie medyczne. W tym rozwiązaniu wymaga się zawiadomienia *presuit* i wymiany informacji, a równoległe sądy kierują sprawy na mediację⁵².

Poza sądami i szpitalami kluczową rolę w systemie odgrywają inni interesariusze. Ubezpieczyciele medyczni, widząc w mediacji sposób na ograniczanie kosztów i ryzyka, często rekomendują w umowach klauzule mediacyjne. Jednocześnie środowisko akademickie wraz z organizacjami reprezentującymi prawa pacjentów wspierają profesjonalizację mediatorów, badają skuteczność tej formy ADR, opracowują standardy i pomagają w rozwiązywaniu sporów⁵³.

W Stanach Zjednoczonych Ameryki brak jednolitych ogólnokrajowych kryteriów kwalifikacyjnych dla mediatorów. Część stanów ma rozbudowane systemy certyfikacji dla mediatorów, inne pozostawiają rynek bez formalnych wymogów⁵⁴. Skutkiem są różnice jakościowe – tam, gdzie standardy są wysokie, postępowania mają charakter profesjonalny; gdzie ich brak, zaufanie do procedury spada⁵⁵. W sporach dotyczących prawa medycznego i bioetyki zaleca się znajomość prawa medycznego i etyki, jednak zwykle nie wymaga się jej formalnego potwierdzenia, co utrudnia prowadzenie trudnych spraw o silnym ładunku moralnym⁵⁶. W praktyce coraz częściej oczekuje się wyspecjalizowa-

⁵⁰ *Model Standards of Conduct for Mediators*, American Bar Association, American Arbitration Association, Association for Conflict Resolution, Waszyngton 2005, https://cdn.ymaws.com/acrnet.org/resource/resmgr/docs/MODEL_STANDARDS_OF_CONDUCT.pdf [dostęp: 8.07.2025].

⁵¹ P.M. Dunbar, C.F. Dudley, *The Law of Florida Homeowners Association*, Pineapple Pr Inc, Lanham 2022, s. 81–85.

⁵² R.C. Jenkins, G. Firestone, K. Aasheim, B. Boelens, *Mandatory Pre-Suit Mediation for Medical Malpractice: Eight-Year Results and Future Innovations*, „Conflict Resolution Quarterly” 2017, t. 35, nr 1, s. 73–75, 80–84.

⁵³ M.M. Mello, T.H. Gallagher, *Malpractice Reform – Opportunities for Leadership by Health Care Institutions and Liability Insurers*, „The New England Journal of Medicine” 2010, t. 362, nr 15, s. 1353–1356.

⁵⁴ M. Vanisko, *Mediator Certification: Should It Be Required in Montana?*, „Montana Law Review” 2014, t. 75, nr 2, s. 335–349.

⁵⁵ N. Yue Shuen Yoon, Y. Ting Ong, H. Wei Yap, K. Teck Tay, E. Gin Lim, C. Wei Shuen Cheong, W. Qiang Lim, A. Mien Chew Chin, Y. Pin Toh, M. Chiam, S. Mason, L. Kumar Radha Krishna, *Evaluating Assessment Tools of the Quality of Clinical Ethics Consultations: A Systematic Scoping Review from 1992 to 2019*, „BMC Medical Ethics” 2020, t. 21, s. 1–11.

⁵⁶ S. Potthoff, C. Hempeler, M. Scholten, *Research Ethics in Qualitative Health Research*, „International Journal of Qualitative Methods” 2023, t. 22, s. 1–3.

nych kwalifikacji, np. Certificate in Clinical Ethics Mediation przyznawanego przez Penn Medical Ethics and Health Policy, który staje się wymaganym standardem w wiodących ośrodkach leczenia⁵⁷.

System szkolenia i certyfikacji pozostaje rozproszony i niejednorodny. Programy różnią się długością i poziomem, a brak jednego organu akredytacyjnego utrudnia ocenę przygotowania. Kompetencje psychologiczne – w tym praca z emocjami i konfliktem – realnie wzmacniają skuteczność mediacji w sporach o dużym obciążeniu emocjonalnym⁵⁸.

4. Spory dotyczące prawa medycznego i badań innowacyjnych: rola mediacji w sporach na tle zgody pacjenta

4.1. Ewolucja orzecznictwa: od *Canterbury p. Spence* do *Cruzan* i terapii genowych

Świadoma zgoda (*informed consent*) to podstawowa zasada medycyny i badań klinicznych, wymagająca dobrowolnej decyzji pacjenta po uzyskaniu rzetelnej informacji o ryzyku, korzyściach i alternatywach proponowanej terapii. Spory wynikają najczęściej z niedoinformowania lub nieujawnienia ryzyka, co prowadzi do pozwów i konfliktów etycznych przy terapiach innowacyjnych. Mediacja przywraca komunikację, porządkuje informacje i skraca postępowanie⁵⁹. W sprawie *Cruzan p. Director, Missouri Department of Health* (1990 r.) Sąd Najwyższy w Stanach Zjednoczonych Ameryki uznał, że państwo może żądać „jasnych i przekonujących dowodów” (*clear and convincing evidence*) woli pacjenta dotyczącej rezygnacji z terapii podtrzymującej życie, gdy nie może on już wyrazić świadomej zgody. W orzeczeniu podkreślono różnicę między uporczywą terapią a opieką paliatywną oraz wskazano potrzebę interdyscyplinarnej oceny z udziałem lekarzy, etyków i mediatorów. Przyspieszyło to upowszechnienie oświadczeń na przyszłość (*advance directives*) i rozwój szpitalnych mechanizmów mediacyjnych chroniących poufność rozmów⁶⁰.

⁵⁷ Penn MBE Clinical Ethics Mediation Certificate, <https://medicalethicshealthpolicy.med.upenn.edu/master-of-bioethics/certificate-in-clinical-ethics-mediation> [dostęp: 8.07.2025].

⁵⁸ D.S. Hammonds, N.A. Jordan, J.L. Block, *Clinical Mediation: Advocating for a New Role*, „Journal of Counselor Preparation and Supervision” 2019, t. 12, nr 2, s. 180–187.

⁵⁹ A. Gera, J. Sood, *Informed consent – Ethical doctrine and a legal mandate*, „Current Medicine Research and Practice” 2023, t. 13, nr 6, s. 286–291.

⁶⁰ Wyrok US Supreme Court z 25 czerwca 1990 r., 88-1503, *Cruzan p. Director*, 497 U.S. 261, <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/497/261/> [dostęp: 10.07.2025].

Na OIT spory często wynikają z odmiennej interpretacji woli pacjenta. W literaturze przedstawiono przypadek 50-letniego „Josepha”, utrzymywanego przy życiu za pomocą aparatury, rokowanie było złe, choć rozważano ryzykowną operację. Żona domagała się zabiegu, natomiast syn – pełnomocnik medyczny – sprzeciwiał się przeprowadzeniu zabiegu, powołując się na wcześniejsze oświadczenie pacjenta, by nie stosować nadzwyczajnych środków. Mediator bioetyczny, po konsultacji z zespołem medycznym, zorganizował spotkanie i uporządkował informacje kliniczne. Mediacja doprowadziła do odstąpienia od terapii i wdrożenia opieki paliatywnej, co zaakceptowali bliscy i personel. Praktyka „ujawnienie + przeprosiny” wzmocniła zaufanie i umożliwiła zakończenie sporu, podczas gdy brak takiego dialogu często prowadzi do wieloletnich procesów⁶¹.

W Pensylwanii zawieranie ugód w sprawach medycznych wspiera ustawa Benevolent Gesture Medical Professional Liability Act, która pozwala lekarzom oraz innym osobom wykonującym zawód medyczny okazywać współczucie pacjentowi lub jego rodzinie po zdarzeniu niepożądanym, bez ryzyka wykorzystania takich wypowiedzi jako dowodu przyznania się do winy. Regulacja ta chroni gesty empatii i przeprosin, nie obejmując jednak jednoznacznych oświadczeń o popełnieniu błędu. Rozwiązanie to sprzyja otwartej komunikacji i budowaniu zaufania, a udział ubezpieczyciela lub funduszu MCARE umożliwia ocenę i potwierdzenie realnych możliwości finansowych ugody⁶².

Głośne spory dotyczące końca życia pacjenta pokazują, że brak wczesnego dialogu przenosi decyzje z łóżka chorego do sądu. Konflikt zwykle polega na tym, że rodzina nie akceptuje rozpoznania śmierci mózgowej i domaga się dalszego podtrzymywania funkcji życiowych, mimo że po formalnym orzeczeniu zgonu standardem jest zakończenie wentylacji i innych interwencji. W sprawie *Jahi McMath* (2013 r.) osiłą sporu było rozpoznanie śmierci mózgowej; rodzina kwestionowała testy, a relacje o „powrocie świadomości” uznano za błędnie dodatnie. Zwracano uwagę, że po formalnym stwierdzeniu zgonu według kryteriów neurologicznych zwykle następuje odłączenie aparatury, co powoduje, że sprawy te są szczególnie konfliktogenne⁶³. Z kolei sprawa *Terri Schiavo* (1990–2005),

⁶¹ P. DiMeo Grant, D. Ballard, *Law For Nurse Leaders: A Comprehensive Reference*, Springer, Nowy Jork 2011, s. 354–356.

⁶² Benevolent Gesture Medical Professional Liability Act 2013, Pub. L. 665–79, 35 P.S. § 10228.1–10228.3, <https://govt.westlaw.com/pac/Browse/Home/Pennsylvania/UnofficialPurdonsPennsylvaniaStatutes?guid=N173CC2B05BD011E3B2EDECCA3840A1F9> [dostęp: 3.02.2025].

⁶³ C. Lazaridis, F.D. Goldenberg, *Reports of „Recovery” from Death by Neurologic Criteria*, [w:] A. Lewis, J.L. Bernat (red.), *Death Determination by Neurologic Criteria*, Springer, Cham 2022, s. 203–211.

dotycząca zaprzestania sztucznego odżywiania i nawadniania pacjentki w stanie wegetatywnym, została przeniesiona na wieloletnią ścieżkę sądowo-polityczną z powodu braku instytucjonalnej przestrzeni do rozmowy. Typowe przypadki tego rodzaju, prowadzone w szpitalach z udziałem etyki klinicznej i poufnej mediacji, udaje się natomiast rozwiązać prywatnie – ograniczając eskalację, precyzując wolę pacjenta i przywracając dialog przy łóżku chorego⁶⁴.

Medycyna żąda od nas, abyśmy podejmowali doskonałe decyzje, opierając się na wiedzy niedoskonałej⁶⁵. Przy terapiach innowacyjnych, zwłaszcza genowych, poziom niepewności i możliwych działań niepożądanych jest wysoki. W sporach dotyczących wyrażenia zgody na terapie genowe punktem wyjścia powinna być zasada ostrożności, gdyż skutków edycji DNA – także dziedzicznych – nie sposób dziś w pełni przewidzieć, co uzasadnia potrzebę poufnych i partycypacyjnych procedur mediacyjnych⁶⁶. Badania nad terapią genową hemofilii pokazują, że pacjenci podejmują decyzję o nieodwracalnym zabiegu przy ograniczonej wiedzy o profilu bezpieczeństwa. Literatura zaleca narzędzia sprawdzające zrozumienie informacji i programy edukacyjne zwiększające realną świadomość zgody⁶⁷.

Spyry dotyczące wyrażenia zgody w badaniach klinicznych różnią się od klasycznych spraw o odszkodowanie za błąd medyczny. Mimo podpisania rozbudowanych formularzy przedmiotem sporu bywają rzetelność przekazanych informacji, ważność udzielonej zgody oraz zgodność przebiegu badania z protokołem badania klinicznego (*trial protocol*, tzw. *protocol compliance*). Nadzór etyczny sprawują komisje bioetyczne (Institutional Review Board, IRB), które zatwierdzają protokół i wzory formularzy zgody, co w praktyce podwyższa wymagany standard informacyjny; naruszenia mogą skutkować odpowiedzialnością cywilną i sankcjami administracyjnymi⁶⁸.

Po wyroku w sprawie *Canterbury p. Spence* (1972) w mediacji standard „rozsądnego pacjenta” zastąpił tradycyjny „standard środowiskowy”. Oznacza to, że zakres informacji wyznaczają potrzeby pacjenta konieczne do podjęcia autonomicznej decyzji, a nie jedynie lokalna praktyka. Poszerzony obowiązek informacyjny generuje spory, w których coraz większą rolę odgrywa media-

⁶⁴ F. Paola, R. Walker, L. Nixon, *Medical Ethics and Humanities*, Jones and Bartlett Publishers, Mississauga, Londyn 2010, s. 95–100.

⁶⁵ S. Mukherjee, *Prawa medycyny. Zapiski z niepewnego terenu*, Grupa Wydawnicza Relacja, Warszawa 2018, s. 14–18.

⁶⁶ S. Mukherjee, *Gen. Ukryta historia*, Wydawnictwo Czarne, Wołowiec 2017, s. 452–456.

⁶⁷ L. Woollard, R. Gorman, D.J. Rosenfelt, *Improving Patient Informed Consent for Haemophilia Gene Therapy: The Case for Change*, „Therapeutic Advances in Rare Disease” 2021, t. 2, s. 1–16.

⁶⁸ E.A. Bankert, R.J. Amdur, *Institutional Review Board: Management and Function*, Jones & Bartlett Learning, Mississauga 2006, s. 345–350.

cja – dzięki poufności i partycypacji pozwala uwzględnić interes pacjenta i jednocześnie ograniczyć ryzyko procesowe placówek⁶⁹.

Dla zobrazowania praktyki warto przywołać przykład fikcyjny. Pacjentka z zaawansowanym rakiem piersi, w pełni kompetentna decyzyjnie, konsekwentnie odmawiała operacji, co zespół uznał za irracjonalne. W mediacji ujawniono, że decyzja wynikała z lęku i utraty zaufania do instytucji. W poufnej przestrzeni chirurg, chroniony przez przepisy o gestach empatii, zaproponował „kontrakt informacyjny” (regularne briefingi, dostęp do dokumentacji, druga opinia). Pacjentka, odzyskując poczucie kontroli, zgodziła się na zabieg. Kazus ten, choć fikcyjny, ukazuje praktyczne zastosowanie modelu UMA-plus (poufność, ochrona empatii, udział decydenta klinicznego)⁷⁰.

W Stanach Zjednoczonych Ameryki sprawy o naprawienie szkód wyrządzonych w następstwie błędów medycznych to najczęściej zwykłe postępowania cywilne, ale ich delikatny charakter i wysokie koszty sprzyjają kierowaniu stron do mediacji. Doświadczenia Nowego Jorku wskazują na spadek kosztów i większą skłonność do ugód, choć brak aktywnego udziału lekarzy potrafi ograniczać pełny potencjał tej ścieżki⁷¹.

4.2. Przeprosiny, zadośćuczynienie i redukcja *moral injury*

Mediacja bioetyczna, której koncepcję rozwinęły Nancy N. Dubler i Carol B. Liebman, jest narzędziem stosowanym w rozwiązywaniu sporów klinicznych. Spory te definiuje się jako nieporozumienia między personelem medycznym a pacjentem lub jego rodziną, powstające w trakcie opieki zdrowotnej (np. dotyczące celów i ograniczeń leczenia, świadomej zgody, decyzji pod koniec życia, interpretacji rokowań czy formy komunikacji). Są to sytuacje, w których samo odwołanie się do norm prawnych czy opinii etycznej jest niewystarczające. Wymagają one zorganizowanego dialogu prowadzącego do rozwiązań, które są równocześnie dopuszczalne prawnie i uzasadnione medycznie. Sedno mediacji stanowi moderowana dyskusja, która systematyzuje fakty medyczne, pozwala ujawnić wartości i emocje stron, określa wspólne

⁶⁹ Wyrok United States Court of Appeals for the District of Columbia Circuit z 19 maja 1972 r., 22099, *Canterbury p. Spence*, D.C. Cir. 1972, <https://law.justia.com/cases/federal/appellate-courts/F2/464/772/364220/> [dostęp: 26.05.2025].

⁷⁰ Fikcyjny przypadek inspirowany pismami Nancy Dubler (m.in. N.N. Dubler, *Commentary on Bergman*: „Yes... But”, „The Journal of Clinical Ethics” 2013, t. 24, nr 1, s. 25–31).

⁷¹ C.B. Liebman, *Medical Malpractice Mediation: Benefits Gained, Opportunities Lost*, „Law and Contemporary Problems” 2011, t. 74, nr 2, s. 135–141.

cele oraz pomaga wypracować możliwe opcje postępowania⁷². Zastosowanie tej metody łagodzi antagonizmy związane z narzucaniem decyzji i problemami komunikacyjnymi, usprawnia organizację pracy zespołu, zmniejsza cierpienie pacjentów i ich bliskich oraz obniża ryzyko urazu moralnego (*moral injury*) wśród personelu⁷³.

W sporach dotyczących odszkodowania za błędy medyczne oraz w konfliktach związanych z prowadzeniem badań klinicznych z udziałem ludzi (m.in. dotyczących ważności zgody, zgodności działań z protokołem, kwalifikacji zdarzeń niepożądanych czy podziału odpowiedzialności między badaczem a sponsorem) mediacja okazuje się szczególnie użyteczna. Pozwala ona zapewnić dyskrecję negocjacji, zabezpieczyć dobre imię uczestniczących podmiotów – zwłaszcza ośrodka/uczelni, lekarzy badaczy i sponsora, a w pewnych sytuacjach także uczestnika badania. Pozwala również stworzyć bezpieczne forum do przeprosin i wyjaśnień, wypracować elastyczne formy kompensacji (w tym działania naprawcze i rozwiązania organizacyjne) oraz zakończyć spór szybciej i taniej niż w postępowaniu sądowym⁷⁴.

W sprawach dotyczących odszkodowania za błąd medyczny (*medical malpractice*) mediator powinien szczególnie dbać o zrównoważenie pozycji stron i kontrolę silnych emocji. Służą temu działania wyrównujące (*safeguards*), tj. zestaw gwarancji proceduralnych obejmujących w szczególności: dopuszczenie osoby wspierającej lub pełnomocnika, jasne przedstawienie na wstępie celu postępowania, jego reguł i zakresu poufności; umożliwienie prowadzenia rozmów indywidualnych ze stroną (*caucus*), udzielania przerw oraz konsultacji z doradcą prawnym lub klinicznym, uporządkowanie i udostępnienie kluczowej dokumentacji, zapewnienie wsparcia językowego (tłumacz) oraz dostosowanie tempa i formy komunikacji do obciążeń emocjonalnych uczestników. W sprawach dotyczących poważnych następstw szkody – w szczególności śmierci dziecka – mediator musi aktywnie zarządzać napięciem, strzec bezpieczeństwa komunikacyjnego i przeciwdziałać wtórnej wiktymizacji. Postępowania tej kategorii powinny prowadzić wyspecjalizowani mediatorzy sporów medycznych

⁷² W przypadku Clarence'a Corninga rodzina starszego pacjenta sprzeciwiała się podstawowym procedurom, co przy braku mediacji doprowadziło do chaosu decyzyjnego i zatajenia informacji o zbliżającej się śmierci. Z kolei żona Edwarda Davidoffa po operacji kardiochirurgicznej trwała w nierealistycznej nadziei, a unikanie szczerej rozmowy przez personel zaostriżyło konflikt, który udało się załagodzić dopiero dzięki mediacji bioetycznej (N.N. Dubler, C.B. Liebman, *Bioethics Mediation...*, s. 1–8).

⁷³ T.F. Heston, J.A. Pahang, *Moral Injury and the Four Pillars of Bioethics*, „F1000Research” 2019, t. 8, nr 1193, s. 1–12.

⁷⁴ C.B. Liebman, *Medical Malpractice Mediation...*, s. 139–146.

z przygotowaniem prawniczym lub klinicznym oraz przeszkoleni w technikach ADR i pracy z żałobą oraz traumą⁷⁵.

Rozwój mediacji w ochronie zdrowia w Stanach Zjednoczonych Ameryki wspierają programy kształcenia i organizacje branżowe. Uczelnie oferują certyfikaty z *healthcare mediation*, a stowarzyszenia – m.in. American Health Lawyers Association – promują standardy i listy akredytowanych mediatorów. Badania pokazują, że szkolenia podnoszą kompetencje personelu w zarządzaniu konfliktami i rozwiązywaniu sporów z pacjentami na wczesnym etapie, co czyni mediację realną alternatywą dla kosztownego procesu⁷⁶.

4.3. Model pensylwański w działaniu: mediacja w sporach o badania kliniczne, terapie innowacyjne i badania genowe

W Pensylwanii mediacja jest traktowana jako podstawowe narzędzie zarządzania sporami w ochronie zdrowia, także w sprawach o charakterze medycznym i bioetycznym. Kierunek ten potwierdzają zarówno programy inicjowane przez sądy powszechne, jak i aktywność środowiskowa (m.in. Pennsylvania Council of Mediators), co wzmacnia rozwój ADR w regionie⁷⁷.

Dane ilościowe wskazują na dominację ugód nad procesami sądowymi w Pensylwanii. Szacuje się, że tylko od 5⁷⁸ do 7%⁷⁹ wszystkich roszczeń z tytułu błędów medycznych kończy się wyrokiem sądowym. W 2014 r. zostało wydanych zaledwie 129 wyroków w takich sprawach, a do 2015 r. liczba ta spadła do 101⁸⁰. W sprawach, które trafiają na salę sądową, lekarze i szpitale wygrywają od 77⁸¹ do 80%⁸² procesów. Bardziej jednak miarodajnym wskaźnikiem efektywności jest udział spraw zakończonych ugodą zawartą w mediacji w ogólnej

⁷⁵ F. Lempp, K. Blackwood, M. Gordon, *Exploring the Efficacy of Mediation in Cases of Workplace Bullying*, „International Journal of Conflict Management” 2020, t. 31, nr 5, s. 666–672.

⁷⁶ M. Saulo, R.J. Wagener, *Mediation Training Enhances Conflict Management by Healthcare Personnel*, „The American Journal of Managed Care” 2000, t. 6, nr 4, s. 473–483.

⁷⁷ A.L. Begler, R. Ackerman, G. McGloin, *Transforming Pennsylvania into a Mediation Friendly State: Report of Focus Groups Conducted on June 14 and September 13 2002*, ADR Committee Pennsylvania Bar Association, Allegheny County Bar Association & Pennsylvania Council of Mediators, Harrisburg 2003, s. 1–23.

⁷⁸ R.V. Miller Jr., *Pennsylvania Medical Malpractice Statistics*, <https://www.lawsuit-information-center.com/pennsylvania-malpractice-statistics-value-case.html> [dostęp: 19.10.2025].

⁷⁹ *What Percentage Of Medical Malpractice Cases Go To Trial?*, <https://rayneslaw.com/what-percentage-of-medical-malpractice-cases-go-to-trial/> [dostęp: 19.10.2025].

⁸⁰ B. Bedigian, *Understanding The Dramatic Decline In The Number Of Medical Malpractice Cases In Pennsylvania*, <https://www.gilmanbedigian.com/understanding-the-dramatic-decline-in-the-number-of-medical-malpractice-cases-in-pennsylvania/> [dostęp: 20.10.2025].

⁸¹ R.V. Miller Jr., *Pennsylvania Medical...*, dz. cyt.

⁸² B. Bedigian, *Understanding The Dramatic...*, dz. cyt.

liczbie roszczeń. Ugody te, poza świadczeniami pieniężnymi, często obejmują elementy naprawcze – przeprosiny, zobowiązania do zmiany procedur czy działania szkoleniowe⁸³. Stanowy fundusz MCARE, który jest stroną w sporach o najwyższej wartości, w samym 2024 r. wziął udział w 117 mediacjach i łącznie w 164 sformalizowanych postępowaniach ADR⁸⁴. Skalę ugód odzwierciedlają dane finansowe: w latach 2012–2016 w Pensylwanii wypłacono 4,14 mld dol. w ramach 9627 roszczeń⁸⁵, a w okresie 2009–2018 łączna kwota wypłat wyniosła 3,416 mld dol., co było drugim najwyższym wynikiem w USA⁸⁶. Sam fundusz MCARE w 2024 r. wypłacił 275 mln dol. z tytułu sfinalizowanych roszczeń⁸⁷.

W modelu pensylwańskim pierwszym filarem są regulacje zapewniające poufność komunikacji ugodowej. Zgodnie z 42 Pa.C.S. § 5949 oświadczenia i dokumenty przedstawione na potrzeby mediacji co do zasady nie podlegają ujawnieniu w procesie i nie mogą być traktowane jako dowody⁸⁸. Taka ochrona sprzyja szczerzej rozmowie lekarza lub szpitala z pacjentem (także o zdarzeniach niepożądanych) bez ryzyka wykorzystania tych wypowiedzi w sądzie⁸⁹. Równoległą rolę odgrywa wspomniany wcześniej Benevolent Gesture Medical Professional Liability Act, który chroni wyrazy współczucia, ubolewania i inne gesty dobrej woli składane przez lekarzy oraz osoby wykonujące zawód medyczny wobec pacjentów lub rodzin⁹⁰. Granica ochrony nie obejmuje jednoznacznego przyznania się do błędu („popełniłem błąd”); jasne rozróżnienie wzmacnia zaufanie w relacji lekarz – pacjent i sprzyja sprawiedliwości terapeutycznej w polubownym rozwiązywaniu sporów⁹¹.

⁸³ M.C. Nicholas, *One Size Does Not Fit All: Realities of Pennsylvania's Medical Liability System – and the Need for Finding Alternative Justice for Medical Liability Plaintiffs*, „University of Pittsburgh Law Review” 2020, t. 81, nr 3, s. 838–845.

⁸⁴ *Medical Care Availability and Reduction of Error Fund*, Pennsylvania Insurance Department, Harrisburg 2024, <https://www.pa.gov/content/dam/copapwp-pagov/en/insurance/documents/departments-and-offices/mcare/reports-studies/2024-annual-report-and-cover-letter.pdf> [dostęp: 21.10.2025].

⁸⁵ R.V. Miller Jr., *Pennsylvania Medical...*, dz. cyt.

⁸⁶ *A Comprehensive Look at Medical Malpractice Statistics*, <https://www.rosenbaumfirm.com/medical-malpractice-statistics.html> [dostęp: 22.10.2025].

⁸⁷ *Medical Care Availability...*, dz. cyt.

⁸⁸ Pennsylvania Statute, Title 42, Chapter 59, Section 5949: Confidential mediation communications and documents, <https://www.legis.state.pa.us/cfdocs/legis/LI/consCheck.cfm?chpt=59&div=0&sctn=49&subscn=0&ttl=42&txtType=HTM> [dostęp: 5.05.2025].

⁸⁹ G.L. Kaplan, *Executive Guide to Managing Disputes*, Beard Books, Waszyngton 2009, s. 112–120.

⁹⁰ Benevolent Gesture Medical Professional Liability Act 2013, Pub. L. 665–79, 35 P.S. § 10228.1–10228.3, <https://govt.westlaw.com/pac/Browse/Home/Pennsylvania/UnofficialPurdonsPennsylvaniaStatutes?guid=N173CC2B05BD011E3B2EDECCA3840A1F9> [dostęp: 3.02.2025].

⁹¹ K.R. Myers, M.L. Osborne, C.A. Wu, *Clinical Ethics: A Graphic Medicine Casebook*, Penn State University Press, University Park, Pennsylvania 2022, s. 63–74.

Drugim elementem systemu jest Medical Care Availability and Reduction of Error Fund (MCARE) – stanowy ubezpieczyciel „drugiego szczebla”, który finansuje odszkodowania przekraczające limity polis podstawowych i jako kluczowy interesariusz finansowy uczestniczy w rokowaniach ugodowych, choć nie jest mediatorem⁹².

Istotnym impulsem rozwoju są także reguły postępowania cywilnego – Pennsylvania Rules of Civil Procedure (Pa.R.Civ.P., 231 Pa. Code) – procesowe przepisy ustanawiane przez Sąd Najwyższy Pensylwanii. Na podstawie reguł 212.5–212.6 sąd może w każdym stadium sprawy wyznaczyć *special settlement conference* (SSC), czyli posiedzenie poświęcone wyłącznie negocjowaniu ugody pod kierunkiem sędziego lub wyznaczonego prowadzącego, z obowiązkiem osobistego stawienia stron, ich pełnomocników oraz osób faktycznie uprawnionych do podjęcia decyzji finansowych, w tym przedstawiciela ubezpieczyciela, jeżeli pokrywa on ryzyko odpowiedzialności⁹³. W wielu okręgach, zwłaszcza najbardziej obciążonych, sędziowie stosują ponadto zarządzenia porządkowe, w których wyznaczają wczesny termin na podjęcie rozmów ugodowych, w tym mediacji, po wniesieniu pozwu; praktyka ta służy skanalizowaniu negocjacji i przyspieszeniu rozstrzygnięć⁹⁴.

Odkrycie struktury DNA unaocznilo, że każda ingerencja w kod genetyczny łączy się nie tylko z naukową ciekawością, lecz także z odpowiedzialnością za skutki, których nie sposób przewidzieć. W pensylwańskiej debacie o wartości mediacji często przywołuje się sprawę śmierci 18-letniego Jessego Gelsingera w trakcie eksperymentalnej terapii genowej na Uniwersytecie Pensylwanii – spór zakończono poufną ugodą obejmującą wysokie odszkodowanie, przeprosiny i natychmiastowe zmiany procedur bezpieczeństwa badań⁹⁵. Drugim ważnym punktem odniesienia jest wyrok *Shinal p. Toms* (2017 r.), w którym potwierdzono osobisty, niepodlegający delegowaniu obowiązek lekarza szczegółowego poinformowania pacjenta o ryzykach; efekt „wzmocnionej czujności” po tym orzeczeniu sprzyja wczesnym mediacjom i ugodom⁹⁶.

⁹² *Medical Care Availability and Reduction of Error (MCARE) Fund*, <https://www.pa.gov/agencies/insurance/departments-and-offices/mcare.html> [dostęp: 24.03.2025].

⁹³ Order — Amendment of Rule 212.3 and Adoption of Rules 212.5 and 212.6 of the Rules of Civil Procedure; No. 538 Civil Procedural Rules, 41 Pa. B. 214, <https://www.pacourts.us/storage/rules/rec239civ%20-%20002080.pdf> [dostęp: 6.05.2025].

⁹⁴ Tamże.

⁹⁵ D. Madden, *Medicine, Ethics and the Law in Ireland*, Bloomsbury Publishing, Dublin 2011, s 597.

⁹⁶ Wyrok Supreme Court of Pennsylvania Middle District z 20 czerwca 2017 r., *Shinal p. Toms*, 162 A.3d 429 (Pa. 2017), <https://law.justia.com/cases/pennsylvania/supreme-court/2017/31-map-2016.html> [dostęp: 25.02.2025].

W szpitalach akademickich Pensylwanii stosuje się narzędzia mediacji klinicznej – aktywne słuchanie, zasadę bezstronności mediatora oraz przeformułowywanie (*reframing*), rozumiane jako neutralne przekładanie stanowisk stron na ich interesy i potrzeby – które wspierają zarządzanie ryzykiem i de-eskalację sporów, a w konsekwencji zmniejszają liczbę procesów⁹⁷.

5. Wnioski

Analiza amerykańskich modeli mediacji w sporach medycznych i bioetycznych pozwala sformułować trzy zasadnicze wnioski. Po pierwsze, mimo braku jednolitej regulacji federalnej wykształciły się zaawansowane, zróżnicowane rozwiązania stanowe, z których model pensylwański wyróżnia się jako spójny ekosystem sprzyjający kulturze ugód. Po drugie, skuteczność nie wynika z pojedynczego instrumentu, lecz z synergii trzech filarów systemowych: silnej poufności, prawnej ochrony przeprosin oraz wczesnego, instytucjonalnego udziału interesariuszy finansowych. Po trzecie, ta właśnie synergia tłumaczy, dlaczego modele zintegrowane (z modelem przyjętym w Pensylwanii na czele) osiągają lepsze wyniki prewencyjne i ugodowe niż rozwiązania rozproszone.

Wniosek o kluczowej roli synergii znajduje potwierdzenie w analizie porównawczej innych modeli stanowych. Jurysdykcje takie jak Floryda, z jej zaawansowanym systemem mediacji przedprocesowej (*pre-suit*), czy Teksas, z szerokimi uprawnieniami sądu do obligatoryjnego kierowania spraw do ADR, pozwalają dostrzec skuteczność poszczególnych instrumentów. Jednakże, w odróżnieniu od Pensylwanii, narzędzia te często funkcjonują jako odrębne, choć wartościowe mechanizmy, a nie jako w pełni zintegrowany system. Model pensylwański wyróżnia się właśnie konwergencją norm prawnych, mechanizmów proceduralnych i bodźców finansowych, które wspólnie tworzą spójny system kanalizujący spory w kierunku ugody. To właśnie ta systemowa spójność, a nie tylko obecność poszczególnych rozwiązań czyni go unikalnym i szczególnie wartościowym przedmiotem analizy empirycznej.

Analiza ta pozwala przedstawić model pensylwański obejmujący następujące komplementarne elementy: ustawowy przywilej poufności mediacji (42 Pa.C.S. § 5949), ochronę gestów dobrej woli przewidzianą w Benevolent Gesture Medical Professional Liability Act, obligatoryjne konferencje ugodowe (Pa.R.Civ.P. 212.5–212.6) oraz aktywną rolę funduszu MCARE. Dane pokazują

⁹⁷ D.S. Hammonds, N.A. Jordan, J.L. Block, *Using a Mediator's Toolbox: Reducing Clinical Conflict by Learning to Reconceive the „Difficult” Patient or Family*, „MedEdPORTAL” 2023, t. 19, s. 1–7.

przełożenie tego modelu na praktykę. W Pensylwanii wyjątkowo mała liczba spraw kończy się wyrokiem, wolumen wypłat ugodowych jest bardzo wysoki, a jednocześnie w znacznej liczbie postępowań ADR uczestniczy MCARE. Dane te pozwalają na sformułowanie wniosku, że o skuteczności decyduje współdziałanie wymienionych instrumentów, a nie ich prosta suma.

W tym świetle proponowany pakiet UMA-plus przestaje być konstruktem *de lege ferenda*, a staje się modelem o udowodnionej wartości praktycznej. Jednolity standard poufności (na wzór UMA), wzmocniona ochrona przeprosin oraz instytucjonalne włączenie płatników ryzyka – uzupełnione profesjonalizacją mediatorów – odpowiadają mechanizmowi, który w Pensylwanii funkcjonuje i przynosi mierzalne rezultaty. Innymi słowy, UMA-plus staje się w tej analizie nie tyle propozycją normatywną, ile empirycznie ugruntowanym modelem projektowania instytucjonalnego. Reasumując, mediacja w sporach medycznych i bioetycznych w USA przeszła od roli komplementarnej do funkcji systemowego regulatora jakości w ochronie zdrowia. Doświadczenie Pensylwanii – od poufności i ochrony przeprosin, przez SSC, do partycypacji MCARE – dowodzi, że UMA-plus działa, bo scala normy, instytucje i bodźce finansowe w jeden proces decyzyjny. To właśnie ta integracja, a nie pojedyncze reformy, tworzy trwałą kulturę ugód i stanowi fundament sprawiedliwości naprawczej w ochronie zdrowia.

Z perspektywy klinicznej zintegrowany model daje korzyści jakościowe, których proces nie zapewni: porządkuje informację medyczną, tworzy bezpieczną przestrzeń dla przeprosin i wyjaśnień oraz angażuje podmioty decyzyjne (ubezpieczyciela/fundusz) na wczesnym etapie. Efektem są szybsze, stabilniejsze ugody – częściej zawierające komponenty naprawcze (zmiana procedur, szkolenia) – oraz niższe obciążenie emocjonalne stron i ograniczenie zjawiska *moral injury* w zespołach klinicznych.

Należy przy tym zachować krytycyzm metodologiczny. Fragmentaryczność i nieporównywalność danych, różne metodologie raportowania oraz ryzyko mogą zawyżać wskaźniki sukcesu w jurysdykcjach o najbardziej rozwiniętych systemach. Nowsze reformy (np. modyfikacje *apology laws*, programy certyfikacyjne) wymagają czasu, aby w pełni ocenić ich efekt. Zróżnicowanie praktyk lokalnych utrudnia też ocenę interoperacyjności rozwiązań federalno-stanowych.

Badania powinny obejmować wieloletnie analizy kosztowe oraz jakości rezultatów ugód mediacyjnych – zarówno przed wdrożeniem kompleksowych systemów, jak i po nim, ocenę wpływu specjalistycznej certyfikacji mediatorów klinicznych na trwałość i zgodność porozumień, badania interoperacyjności regulacji – w szczególności ustalenie, czy przyjęcie Uniform Mediation Act w da-

nym stanie wzmacnia skuteczność ADR również w sądach federalnych – a także ilościowe i jakościowe pomiary wpływu mediacji na *moral injury* i dobrostan zespołów klinicznych z wykorzystaniem metod quasi-eksperymentalnych.

Bibliografia

Akty prawne

- Labor Management Relations Act 1947, Pub. L. 80–101, 61 Stat. 136, <https://www.govinfo.gov/content/pkg/COMPS-8190/pdf/COMPS-8190.pdf> [dostęp: 24.04.2025].
- Texas Alternative Dispute Resolution Act 1987, Texas Civil Practice and Remedies Code Chapter 154, <https://statutes.capitol.texas.gov/Docs/CP/htm/CP.154.htm> [dostęp: 2.05.2025].
- Administrative Dispute Resolution Act of 1996, Pub. L. 104–320, 110 Stat. 3870, <https://www.govinfo.gov/content/pkg/STATUTE-110/pdf/STATUTE-110-Pg3870.pdf> [dostęp: 1.05.2025].
- Alternative Dispute Resolution Act of 1998, Pub. L. 105–315, 112 Stat. 2993, https://19january2017snapshot.epa.gov/sites/production/files/2015-09/documents/adra_1998.pdf [dostęp: 1.05.2025].
- National Conference of Commissioners on Uniform State Laws, Uniform Mediation Act with Prefatory Note and Reporter's Notes, April 1999, <https://www.uniformlaws.org/HigherLogic/System/DownloadDocumentFile.ashx?DocumentFileKey=f9534e2d-e8c0-2094-ebc0-31a7b17ec229&forceDialog=0> [dostęp: 13.04.2025].
- Benevolent Gesture Medical Professional Liability Act 2013, Pub. L. 665–79, 35 P.S. § 10228.1–10228.3, <https://govt.westlaw.com/pac/Browse/Home/Pennsylvania/UnofficialPurdonsPennsylvaniaStatutes?guid=N173CC2B-05BD011E3B2EDECCA3840A1F9> [dostęp: 3.02.2025].
- Georgia Uniform Mediation Act 2021, Georgia Code Title 9, Chapter 17, <https://law.justia.com/codes/georgia/title-9/chapter-17/> [dostęp: 16.09.2025].
- Order — Amendment of Rule 212.3 and Adoption of Rules 212.5 and 212.6 of the Rules of Civil Procedure; No. 538 Civil Procedural Rules, 41 Pa. B. 214, <https://www.pacourts.us/storage/rules/rec239civ%20-%20002080.pdf> [dostęp: 12.05.2025].
- California Evidence Code, https://leginfo.legislature.ca.gov/faces/codes_displayText.xhtml?lawCode=EVID&division=9.&title=&part=3.&chapter=2.&article= [dostęp: 2.05.2025].

Pennsylvania Statute, Title 42, Chapter 59, Section 5949: Confidential mediation communications and documents, <https://www.legis.state.pa.us/cfdocs/legis/LI/consCheck.cfm?chpt=59&div=0&sctn=49&subsctn=0&ttl=42&txtType=HTM> [dostęp: 5.05.2025].

Florida Statutes, Title XLV, Chapter 766 § 766.106, Notice Before Filing Action for Medical Negligence; Presuit Screening Period; Offers for Admission of Liability and for Arbitration; Informal Discovery; Review (2025), https://www.leg.state.fl.us/Statutes/index.cfm?App_mode=Display_Statute&URL=0700-0799%2F0766%2FSections%2F0766.106.html [dostęp: 17.09.2025].

Orzecznictwo

Wyrok United States Court of Appeals for the District of Columbia Circuit z 19 maja 1972 r., 22099, *Canterbury p. Spence*, D.C. Cir. 1972, <https://law.justia.com/cases/federal/appellate-courts/F2/464/772/364220/> [dostęp: 26.05.2025].

Wyrok Supreme Court of California z 7 września 2001 r., S087319, *Foxgate Homeowners' Assn. p. Bramalea California, Inc.*, 26 Cal.4th 1, <https://scocal.stanford.edu/opinion/foxgate-homeowners-assn-v-bramalea-california-inc-32198> [dostęp: 2.05.2025].

Wyrok US Supreme Court z 9 października 2002 r., 01-800, *Howsam p. Dean Witter Reynolds Inc.*, 537 U.S. 79, <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/537/79/> [dostęp: 4.01.2025].

Wyrok Supreme Court of Pennsylvania Middle District z 20 czerwca 2017 r., *Shinal p. Toms*, 162 A.3d 429 (2017), <https://law.justia.com/cases/pennsylvania/supreme-court/2017/31-map-2016.html> [dostęp: 25.02.2025].

Wyrok US Supreme Court z 25 czerwca 1990 r., 88-1503, *Cruzan p. Director, Missouri Department of Health*, 497 U.S. 261 (1990), <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/497/261/> [dostęp: 10.07.2025].

Publikacje

Andrews N., *The Three Paths of Justice Court Proceedings, Arbitration, and Mediation in England*, Springer, Cham 2018.

Alfini J.J., *Trashing, Bashing, and Hashing It Out: Is This the End of „Good Mediation”?*, „Florida State University Law Review” 1991, t. 19, nr 1, s. 47–76.

Bankert E.A., Amdur R.J., *Institutional Review Board: Management and Function*, Jones & Bartlett Learning, Mississauga 2006.

- Beckwith S.S., *District Court Mediation Programs: A View From the Bench*, „Ohio State Journal on Dispute Resolution” 2011, t. 26, nr 2–3, s. 437–454.
- Begler A.L., Ackerman R., McGloin G., *Transforming Pennsylvania into a Mediation Friendly State: Report of Focus Groups Conducted on June 14 and September 13 2002*, ADR Committee Pennsylvania Bar Association, Allegheny County Bar Association & Pennsylvania Council of Mediators, Harrisburg 2003.
- Blakey R., *Rethinking Family Mediation: The Role of the Family Mediator in Contemporary Times*, Bristol University Press, Bristol 2025.
- Bingham L.B., *Employment Dispute Resolution: The Case for Mediation*, „Conflict Resolution Quarterly” 2004, t. 22, nr 1, s. 145–174.
- Candlin C.N., *Discourse and Practice in International Commercial Arbitration Issues, Challenges and Prospects*, Routledge, Nowy Jork 2016.
- Caponi R., *Mediation and State Civil Justice*, „Opinio Juris in Comparatione” 2011, t. 2, nr 3, s. 1–6.
- Crowne C.H., *The Alternative Dispute Resolution Act of 1998: Implementing a New Paradigm of Justice*, „New York University Law Review” 2001, t. 76, nr 6, s. 1768–1811.
- Deason E.E., *The Quest for Uniformity in Mediation Confidentiality: Foolish Consistency or Crucial Predictability?*, „Marquette Law Review” 2001, t. 85, nr 1, s. 79–111.
- Deason E.E., *Enforcement of Settlement Agreements in International Commercial Mediation: A New Legal Framework?*, „Dispute Resolution Magazine” 2015, s. 32–38.
- Dickey M.P., *ADR Gone Wild: Is It Time for a Federal Mediation Exclusionary Rule?*, „Journal of Dispute Resolution” 2009, t. 2009, nr 1, s. 1–33.
- DiMeo Grant P., Ballard D., *Law For Nurse Leaders: A Comprehensive Reference*, Springer, Nowy Jork 2011.
- Dubler N.N., *Commentary on Bergman: „Yes... But”*, „The Journal of Clinical Ethics” 2013, t. 24, nr 1, s. 25–31.
- Dubler N.N., „A Principled Resolution”: *The Fulcrum for Bioethics Mediation*, „Law and Contemporary Problems” 2011, t. 74, nr 3, s. 177–200.
- Dubler N.N., Liebman C.B., *Bioethics Mediation: A Guide to Shaping Shared Solutions. Revised and Expanded Edition*, Vanderbilt University Press, Nashville 2011.
- Dunbar P.M., Dudley C.F., *The Law of Florida Homeowners Association*, Pineapple Pr Inc, Lanham 2022.
- Ford C.B., *The Women of CourtWatch: Reforming a Corrupt Family Court System*, University of Texas Press, Austin 2010.

- Furrow B.R., *The Patient Injury Epidemic: Medical Malpractice Litigation as a Curative Tool*, „Drexel Law Review” 2011, t. 4, nr 1, s. 41–107.
- Gera A., Sood J., *Informed Consent – Ethical Doctrine and a Legal Mandate*, „Current Medicine Research and Practice” 2023, t. 13, nr 6, s. 286–291.
- Goldsmith J.C., Ingen-Housz A., Pointon G.H., *ADR in Business: Practice and Issues Across Countries and Cultures*, Wolters Kluwer, Alphen aan den Rijn 2011.
- Hammonds D.S., Jordan N.A., Block J.L., *Using a Mediator’s Toolbox: Reducing Clinical Conflict by Learning to Reconceive the „Difficult” Patient or Family*, „MedEdPORTAL” 2020, t. 19, s. 1–8.
- Hammonds D.S., Jordan N.A., Block J.L., *Clinical Mediation: Advocating for a New Role*, „Journal of Counselor Preparation and Supervision” 2019, t. 12, nr 2, s. 180–196.
- Hallevy G., *Therapeutic Victim-Offender Mediation within the Criminal Justice Process – Sharpening the Evaluation of Personal Potential for Rehabilitation while Righting Wrongs under the ADR Philosophy*, „Harvard Negotiation Law Review” 2011, t. 16, nr 65, s. 65–94.
- Heston T.F., Pahang J.A., *Moral Injury and the Four Pillars of Bioethics*, „F1000Research” 2019, t. 8, nr 1193, s. 1–16.
- Hyman C.S., Liebman C.B., Schechter C.B., Sage W.M., *Interest-Based Mediation of Medical Malpractice Lawsuits: A Route to Improved Patient Safety?*, „Journal of Health Politics, Policy and Law” 2010, t. 35, nr 5, s. 797–828.
- Jenkins R.C., Firestone G., Aasheim K., Boelens B., *Mandatory Pre-Suit Mediation for Medical Malpractice: Eight-Year Results and Future Innovations*, „Conflict Resolution Quarterly” 2017, t. 35, nr 1, s. 73–88.
- Jenkins R.C., D’Alesio Jr. D.J., Gann S.C., *Florida Patient Safety and Pre-Suit Mediation Program for Medical Malpractice Claims: 13-Year Results, COVID-19 Pandemic Implications, Future Innovations, and Blueprint for Nationwide Implementation*, „Journal of Public Health Issues and Practices” 2022, t. 6, nr 1, s. 1–8.
- Kaplan G.L., *Executive Guide to Managing Disputes*, Beard Books, Waszyngton 2009.
- Konnerth S., *Pro Se, No Say?: The Impact of Presumptive Mediation in the New York State Court System on Self-Represented Litigants*, „Fordham Law Review” 2020, t. 88, nr 4, s. 1365–1393.
- Lande J., *More Recommendations for Improving Court Mediation, With a Focus on Best Practices for Preparation*, „Alternatives to the High Cost of Litigation” 2023, t. 41, nr 9, s. 135–147.

- Lazaridis C., Goldenberg F.D., *Reports of „Recovery” from Death by Neurologic Criteria*, [w:] A. Lewis, J.L. Bernat (red.), *Death Determination by Neurologic Criteria*, Springer, Cham 2022, s. 203–211.
- Lee D.W.H., Lai P.B.S., *The Practice of Mediation to Resolve Clinical, Bioethical, and Medical Malpractice Disputes*, „Hong Kong Medical Journal” 2015, t. 21, nr 6, s. 560–564.
- Lempp F., Blackwood K., Gordon M., *Exploring the Efficacy of Mediation in Cases of Workplace Bullying*, „International Journal of Conflict Management” 2020, t. 31, nr 5, s. 665–685.
- Liebman C.B., *Medical Malpractice Mediation: Benefits Gained, Opportunities Lost*, „Law and Contemporary Problems” 2011, t. 74, nr 2, s. 135–149.
- Lindsey J., Doyle M., Wazynska-Finck K., *Securing Therapeutic Justice Through Mediation: The Challenge of Medical Treatment Disputes*, „Legal Studies” 2025, t. 45, s. 40–57.
- Madden D., *Medicine, Ethics and the Law in Ireland*, Bloomsbury Publishing, Dublin 2011.
- McAdoo B., Welsh N.A., *Look Before You Leap and Keep on Looking: Lessons from the Institutionalization of Court-Connected Mediation*, „Nevada Law Journal” 2005, t. 5, nr 2, s. 399–432.
- Medical Care Availability and Reduction of Error Fund*, Pennsylvania Insurance Department, Harrisburg 2024, <https://www.pa.gov/content/dam/copa-pwp-pagov/en/insurance/documents/departments-and-offices/mcare/reports-studies/2024-annual-report-and-cover-letter.pdf> [dostęp: 21.10.2025].
- Mello M.M., Gallagher T.H., *Malpractice Reform – Opportunities for Leadership by Health Care Institutions and Liability Insurers*, „The New England Journal of Medicine” 2010, t. 362, nr 15, s. 1353–1356.
- Model Standards of Conduct for Mediators*, American Bar Association, American Arbitration Association, Association for Conflict Resolution, Waszyngton 2005, https://cdn.ymaws.com/acrnet.org/resource/resmgr/docs/MODEL_STANDARDS_OF_CONDUCT.pdf [dostęp: 8.07.2025].
- Morrill C., *Institutional Change through Interstitial Emergence: The Growth of Alternative Dispute Resolution in U.S. Law, 1970–2000*, „Revista de Estudos Empíricos em Direito: Brazilian Journal of Empirical Legal Studies” 2017, t. 4, nr 1, s. 10–36.
- Mukherjee S., *Gen. Ukryta historia*, Wydawnictwo Czarne, Wołowiec 2017.
- Mukherjee S., *Prawa medycyny. Zapiski z niepewnego terenu*, Grupa Wydawnicza Relacja, Warszawa 2018.

- Myers K.R., Osborne M.L., Wu C.A., *Clinical Ethics: A Graphic Medicine Casebook*, Penn State University Press, University Park, Pennsylvania 2022.
- Nicholas M.C., *One Size Does Not Fit All: Realities of Pennsylvania's Medical Liability System – and the Need for Finding Alternative Justice for Medical Liability Plaintiffs*, „University of Pittsburgh Law Review” 2020, t. 81, nr 3, s. 825–850.
- Nolan-Haley J.M., *Lawyers, Non-Lawyers and Mediation: Rethinking the Professional Monopoly from a Problem-Solving Perspective*, „Harvard Negotiation Law Review” 2002, t. 7, s. 235–299.
- Nowell B.L., Salem D., *State-level Associations: An Emerging Trend in Community Mediation*, „Conflict Resolution Quarterly” 2004, t. 21, nr 4, s. 399–417.
- Palmer M., Roberts S., *Dispute Processes: ADR and the Primary Forms of Decision-making*, Cambridge University Press, Nowy Jork 2020.
- Paola F., Walker R., Nixon L., *Medical Ethics and Humanities*, Jones and Bartlett Publishers, Mississauga–Londyn 2010.
- Potthoff S., Hempeler C., Scholten M., *Research Ethics in Qualitative Health Research*, „International Journal of Qualitative Methods” 2023, t. 22, s. 1–3.
- Saulo M., Wagener R.J., *Mediation Training Enhances Conflict Management by Healthcare Personnel*, „The American Journal of Managed Care” 2000, t. 6, nr 4, s. 473–483.
- Schneider C.D., *What it Means to be Sorry: The Power of Apology in Mediation*, „Conflict Resolution Quarterly” 2000, t. 17, nr 3, s. 265–280.
- Sourdin T., *Alternative Dispute Resolution (ADR) Principles: From Negotiation to Mediation*, „Hosei Ronshu” 2014, t. 258, s. 179–193.
- Staszak S.L., *No Day in Court: Access to Justice and the Politics of Judicial Retrenchment*, Oxford University Press, Nowy Jork 2015.
- Stipanowich T.J., *ADR and the „Vanishing Trial”: The Growth and Impact of „Alternative Dispute Resolution”*, „Journal of Empirical Legal Studies” 2004, t. 1, nr 3, s. 843–912.
- The Landscape of Civil Litigation in State Courts*, National Center for State Courts, Williamsburg VA 2015, https://www.ncsc.org/__data/assets/pdf_file/0020/13376/civiljusticereport-2015.pdf [dostęp: 12.02.2025].
- Umbreit M.S., *Mediating Interpersonal Conflicts: A Pathway to Peace (Restorative Justice Classics)*, Wipf & Stock Pub, Eugene 2006.
- Pozgar G.D., Santucci N.M., *Legal Aspects of Health Care Administration*, Jones & Bartlett Learning, Burlingron 2006.
- Watson J.D., *Podwójna helisa. Historia odkrycia struktury DNA*, Prószyński i S-ka, Warszawa 1995.

- Welsh N.A., *The Place of Court-Connected Mediation in a Democratic Justice System*, „Cardozo Journal of Conflict Resolution” 2004, t. 5, nr 1, s. 117–144.
- Woollard L., Gorman R., Rosenfelt D.J., *Improving Patient Informed Consent for Haemophilia Gene Therapy: The Case for Change*, „Therapeutic Advances in Rare Disease” 2021, t. 2, s. 1–16.
- Vanisko M., *Mediator Certification: Should It Be Required in Montana?*, „Montana Law Review” 2014, t. 75, nr 2, s. 335–355.
- Yue Shuen Yoon N., Ting Ong Y., Wei Yap H., Teck Tay K., Gin Lim E., Wei Shuen Cheong C., Qiang Lim W., Mien Chew Chin A., Pin Toh Y., Chiam M., Mason S., Kumar Radha Krishna L., *Evaluating Assessment Tools of the Quality of Clinical Ethics Consultations: A Systematic Scoping Review from 1992 to 2019*, „BMC Medical Ethics” 2020, t. 21, s. 1–11.

Netografia

- A Comprehensive look at Medical Malpractice Statistics*, <https://www.rosenbaumfirm.com/medical-malpractice-statistics.html> [dostęp: 22.10.2025].
- Bedigian B., *Understanding The Dramatic Decline In The Number Of Medical Malpractice Cases In Pennsylvania*, <https://www.gilmanbedigian.com/understanding-the-dramatic-decline-in-the-number-of-medical-malpractice-cases-in-pennsylvania/> [dostęp: 20.10.2025].
- History of the American Bar Association*, https://www.americanbar.org/about_the_aba/history/ [dostęp: 1.05.2025].
- Medical Care Availability and Reduction of Error (MCARE) Fund*, <https://www.pa.gov/agencies/insurance/departments-and-offices/mcare.html> [dostęp: 24.03.2025].
- Miller R.V. Jr., *Pennsylvania Medical Malpractice Statistics*, <https://www.lawsuit-information-center.com/pennsylvania-malpractice-statistics-value-case.html> [dostęp: 19.10.2025].
- Penn MBE Clinical Ethics Mediation Certificate*, <https://medicalethicshealthpolicy.med.upenn.edu/master-of-bioethics/certificate-in-clinical-ethics-mediation> [dostęp: 8.07.2025].
- Uniform Mediation Act – Enactment Map*, <https://www.uniformlaws.org/committees/community-home?CommunityKey=45565a5f-0c57-4bba-bbab-fc7de9a59110> [dostęp: 5.05.2025].
- What Percentage Of Medical Malpractice Cases Go To Trial?*, <https://rayneslaw.com/what-percentage-of-medical-malpractice-cases-go-to-trial/> [dostęp: 19.10.2025].



Weronika Bilińska

Uniwersytet Warszawski

ORCID: 0009-0004-2261-0675

weronika.bilin@gmail.com

Transparentność procesu Powszechnego Przeglądu Okresowego Rady Praw Człowieka ONZ – polska praktyka w świetle prawa międzynarodowego i krajowego

Transparency of the Universal Periodic Review process of the UN Human Rights Council – Polish practice in the light of international and domestic law

Abstract: The article examines the importance of transparency in the United Nations Universal Periodic Review in the context of international law and Polish practice. It argues that the effectiveness of this human rights evaluation mechanism depends on openness and public access to information. The absence of a national obligation to publish reports and recommendations creates a gap that weakens the process. Unlike the treaty body system, where conventions explicitly require dissemination of documents, the Universal Periodic Review does not impose such a duty. In Poland, limited government communication and an incomplete archive make the process largely invisible to the public. The media address it only occasionally, while civil society organizations have become the main source of information and independent monitoring. The article argues that a lack of transparency weakens social pressure and reduces the potential of review as a tool for holding the state accountable and as a driver of reform.

Keywords: United Nations Universal Periodic Review, transparency of human rights mechanisms, implementation of international recommendations, international human rights law, Poland in the UN system

Abstrakt: W artykule przeanalizowano znaczenie przejrzystości Powszechnego Przeglądu Okresowego Organizacji Narodów Zjednoczonych w świetle prawa międzynarodowego oraz praktyki Polski. Wskazano, że skuteczność tego mechanizmu oceny przestrzegania praw człowieka zależy od jawności całego procesu. Brak krajowego obowiązku publicznego udostępniania raportów i rekomendacji prowadzi do powstania luki osłabiającej jego oddziaływanie. W przeciwieństwie do systemu organów traktatowych, w którym konwencje wprost nakazują upowszechnianie dokumentów, przegląd okresowy nie przewiduje takiego obowiązku. W Polsce ograniczona komunikacja władz i niepełne archiwum raportów sprawiają, że proces ten jest mało widoczny dla opinii publicznej. Media podejmują temat sporadycznie, dlatego główną rolę informacyjną i kontrolną pełnią organizacje społeczne. W artykule sformułowano tezę, że brak przejrzystości osłabia presję społeczną i zmniejsza potencjał przeglądu jako narzędzia rozliczania działań państwa i impulsu do reform.

Słowa kluczowe: Powszechny Przegląd Okresowy Organizacji Narodów Zjednoczonych, przejrzystość mechanizmów praw człowieka, implementacja zaleceń międzynarodowych, prawo międzynarodowe praw człowieka, Polska w systemie ONZ

1. Wprowadzenie

Powszechny Przegląd Okresowy (ang. *Universal Periodic Review*, PPO) stanowi jeden z fundamentalnych mechanizmów kontroli przestrzegania praw człowieka w ramach systemu Narodów Zjednoczonych. Został ustanowiony rezolucją Zgromadzenia Ogólnego ONZ 60/251 z 15 marca 2006 r.,¹ a zasady jego funkcjonowania i procedurę uszczegółowiono w dokumencie Rady Praw Człowieka z 18 czerwca 2007 r.² Jego istotą jest regularna analiza stanu przestrzegania praw człowieka na podstawie trzech dokumentów: raportu opracowanego przez dane państwo, informacji udostępnianych w ramach systemu ONZ (obejmujących m.in. wnioski organów traktatowych i agencji wyspecjalizowanych) oraz materiałów dostarczonych przez interesariuszy, zwłaszcza organizacji pozarządowych.

¹ Resolution 60/251 adopted by the General Assembly on 15 March 2006 Human Rights Council, A/RES/60/251.

² Human Right Council resolution 5/1 on 18 June 2007 Institution-building of the United Nations Human Rights Council, A/HRC/RES/5/1.

Na tle istniejących mechanizmów ochrony praw człowieka Powszechny Przegląd Okresowy stanowi rozwiązanie innowacyjne. Po pierwsze, jest inkluzywny, gdyż obejmuje wszystkie państwa członkowskie ONZ, niezależnie od ratyfikacji poszczególnych traktatów praw człowieka. Po drugie, ma wymiar dialogowy – w ramach procedury państwo poddane ocenie uczestniczy w wymianie opinii z innymi, które przedstawiają rekomendacje. Po trzecie, wyróżnia go cykliczność: każdy uczestnik mechanizmu zobowiązany jest do regularnego składania sprawozdań, co zapewnia ciągłość procesu monitorowania. Wreszcie PPO odgrywa istotną rolę w kształtowaniu polityki praw człowieka, ponieważ jego celem nie jest wyłącznie dokumentowanie naruszeń, lecz także mobilizowanie do przyjmowania i wdrażania zaleceń.

Od początku funkcjonowania PPO kluczowym zagadnieniem pozostaje kwestia mierzenia jego efektywności. Jedni badacze wskazują na wartość samego procesu – stworzenie uniwersalnego forum, w którym każde państwo musi zaprezentować stan realizacji swoich zobowiązań i odpowiedzieć na pytania pozostałych. Inni podnoszą, że miarą skuteczności powinien być poziom implementacji rekomendacji przyjętych w trakcie przeglądu. Dotychczasowe badania jednak pokazują, że państwa wdrażają jedynie część zaleceń, a tempo i zakres tych działań znacząco się różnią³.

W literaturze coraz częściej podkreśla się znaczenie transparentności procedury, ponieważ umożliwia ona sprawowanie społecznej kontroli i motywuje państwa do wdrażania przyjętych rekomendacji⁴. Skuteczne wprowadzenie zaleceń PPO wymaga bowiem presji społecznej i politycznej na poziomie krajowym. Taka mobilizacja jest możliwa jedynie wtedy, gdy społeczeństwo i media

³ W. Kälin, *Ritual and Ritualism at the Universal Periodic Review: A Preliminary Appraisal*, [w:] H. Charlesworth, E. Larking (red.), *Human Rights and the Universal Periodic Review: Rituals and Ritualism*, Cambridge University Press, Cambridge 2014, s. 25–41; E. Domínguez-Redondo, *The Universal Periodic Review – Is There Life Beyond Naming and Shaming in Human Rights Implementation?*, „New Zealand Law Review” 2012, t. 4, s. 673–706; S. Gujadhur, M. Limon, *Towards the Third Cycle of the UPR: Stick or Twist. Lessons Learnt from the First Ten Years of the Universal Periodic Review*, Universal Rights Group, Szwajcaria 2016; E. Hickey, *The UN’s Universal Periodic Review: Is It Adding Value and Improving the Human Rights Situation on the Ground? A Critical Evaluation of the First Cycle and Recommendations for Reform*, „ICL Journal” 2011, t. 7, s. 1–24; N. Svensson, *The Universal Periodic Review: A Study on the Effectiveness of the United Nations Human Rights Council’s Monitoring Mechanism*, Stockholm University, Stockholm 2015.

⁴ B. Schockamnn, P. Lynch, *Effective NGO Engagement with the Universal Periodic Review*, [w:] H. Charlesworth, E. Larking (red.), *Human Rights and the Universal Periodic Review: Rituals and Ritualism*, Cambridge University Press, Cambridge 2014, s. 126–146; S. Joseph, *Global Media Coverage of the Universal Periodic Review Process*, [w:] H. Charlesworth, E. Larking (red.), *Human Rights and the Universal Periodic Review: Rituals and Ritualism*, Cambridge University Press, Cambridge 2014, s. 147–166.

dysponują wiedzą o przebiegu oraz wynikach przeglądu. Brak odpowiedniej komunikacji wewnętrznej sprawia natomiast, że cały proces pozostaje zamknięty w sferze instytucjonalnej i niezauważalny dla opinii publicznej. Jawność postępowania sprzyja zatem budowaniu zaufania i wzmacnia wiarygodność mechanizmu.

Biorąc pod uwagę powyższe przyjęto, że większa transparentność na poziomie państwowym sprzyja efektywnemu funkcjonowaniu PPO, ponieważ ułatwia monitoring społeczny i zwiększa odpowiedzialność władz wobec obywateli, brak transparentności może zatem negatywnie wpływać na efektywność PPO. Niniejszy artykuł ma na celu przedstawić zagadnienie transparentności w Polsce – przeanalizowano standardy przejrzystości wypracowane w systemie traktatowym ONZ, praktyki informacyjne w Polsce – w tym działania administracji publicznej, mediów i organizacji pozarządowych – oraz zależność między brakiem normatywnych zobowiązań w zakresie komunikacji a ograniczoną rozpoznawalnością mechanizmu w debacie publicznej.

2. Cele i etapy mechanizmu Powszechnego Przeglądu Okresowego

Podstawowym celem Powszechnego Przeglądu Okresowego jest poprawa sytuacji pod względem ochrony praw człowieka w państwach członkowskich ONZ poprzez regularną ocenę działań podejmowanych na poziomie krajowym. Mechanizm ten służy także ocenie stopnia realizacji zobowiązań w dziedzinie praw człowieka, przy jednoczesnym wskazywaniu zarówno osiągnięć, jak i wyzwań. PPO ma wzmacniać zdolności państw w zakresie ochrony praw człowieka oraz umożliwiać im korzystanie z pomocy technicznej, udzielanej w porozumieniu z zainteresowanym rządem. Do jego celów należy ponadto promowanie wymiany najlepszych praktyk, wspieranie współpracy międzynarodowej w dziedzinie praw człowieka oraz zachęcanie państw do pełnego zaangażowania w prace Rady Praw Człowieka, innych organów traktatowych i Biura Wysokiego Komisarza ONZ do spraw Praw Człowieka⁵.

Proces Powszechnego Przeglądu Okresowego przebiega w kilku etapach, które tworzą spójny cykl oceny i monitorowania sytuacji praw człowieka w każdym państwie członkowskim ONZ. Najpierw przygotowywana jest dokumentacja stanowiąca podstawę przeglądu: raport państwa poddanego ocenie, kompilacja informacji z systemu ONZ opracowana przez Biuro Wysokiego

⁵ Human Right Council resolution 5/1 on 18 June 2007 Institution-building of the United Nations Human Rights Council, A/HRC/RES/5/1, pkt 4.

Komisarza do spraw Praw Człowieka oraz streszczenie materiałów przedstawionych przez interesariuszy, głównie organizacje pozarządowe⁶. Dla każdego państwa powoływana jest także tzw. troika, czyli trzech sprawozdawców z różnych grup regionalnych, którzy wspierają przebieg procesu i opracowują raport z jego wyników⁷.

Przegląd odbywa się w ramach Grupy Roboczej Rady Praw Człowieka i ma formę interaktywnego dialogu, który trwa trzy i pół godziny⁸. Państwo poddane ocenie przedstawia swoją sytuację, a pozostałe państwa – członkowie i obserwatorzy – mogą zadawać pytania oraz formułować rekomendacje. Na tym etapie obecne są również organizacje społeczne, choć bez prawa zabierania głosu. Wynikiem dialogu jest raport zawierający podsumowanie przebiegu dyskusji, zgłoszone rekomendacje oraz ewentualne dobrowolne zobowiązania państwa ocenianego⁹. Raport ten jest najpierw przyjmowany w Grupie Roboczej, a następnie trafia pod obrady plenarne Rady Praw Człowieka¹⁰.

Ostatnim elementem cyklu jest wdrażanie rekomendacji. Odpowiedzialność w tym zakresie spoczywa przede wszystkim na państwie poddanym ocenie, choć wspierane może ono być przez inne państwa, instytucje międzynarodowe i agendy ONZ, zwłaszcza w formie pomocy technicznej i budowania zdolności instytucjonalnych. W kolejnym cyklu przeglądu szczególny nacisk kładzie się na analizę tego, w jakim stopniu państwo zrealizowało rekomendacje przyjęte wcześniej¹¹. W przypadku uporczywego braku współpracy Rada Praw Człowieka może podjąć dodatkowe działania, mające na celu skłonienie państwa do zaangażowania w proces¹². Cały mechanizm ma charakter cykliczny – każde państwo przechodzi przez niego raz na cztery i pół roku, co umożliwia stały monitoring sytuacji praw człowieka¹³.

⁶ Tamże, pkt 15–16.

⁷ Tamże, pkt 18(d).

⁸ W wyniku przeglądu metod pracy Rady Praw Człowieka w 2011 r. interaktywny dialog w ramach Powszechnego Przeglądu Okresowego został wydłużony do 3,5 godziny. Zmiana ta weszła w życie wraz z rozpoczęciem drugiego cyklu UPR w maju 2012 r.

⁹ Human Right Council resolution 5/1 on 18 June 2007 Institution-building of the United Nations Human Rights Council, A/HRC/RES/5/1, pkt 26–27.

¹⁰ Tamże, pkt 25, 29–31.

¹¹ Tamże, pkt 33–36.

¹² Tamże, pkt 37–38.

¹³ *Cycles of the Universal Periodic Review*, <https://www.ohchr.org/en/hr-bodies/upr/cycles-upr> [dostęp: 24.09.2025].

3. Obowiązek jawności w systemie traktatowym ONZ i Powszechnym Przeglądzie Okresowym

System organów traktatowych ONZ stanowi istotny punkt odniesienia dla oceny PPO, ponieważ oba mechanizmy pełnią zbliżoną funkcję w ramach międzynarodowego systemu ochrony praw człowieka – służą ocenie realizacji zobowiązań państw w tej dziedzinie. Organy traktatowe działają na podstawie konwencji międzynarodowych ustanawiających prawnie wiążące zobowiązania dla państw-stron, natomiast PPO stanowi mechanizm o charakterze politycznym, oparty na zasadzie wzajemnego dialogu i powszechnego uczestnictwa. Porównanie tych dwóch mechanizmów pozwala lepiej zrozumieć znaczenie przejrzystości procedury PPO oraz jej ograniczenia, zwłaszcza w kontekście obowiązku informowania opinii publicznej o przebiegu i wynikach procesu przeglądu.

Przyjęte najwcześniej traktaty praw człowieka, takie jak Międzynarodowy Pakt Praw Obywatelskich i Politycznych (ICCPR)¹⁴, Konwencja w sprawie likwidacji wszelkich form dyskryminacji rasowej (CERD)¹⁵ czy Konwencja w sprawie zakazu stosowania tortur (CAT)¹⁶, przewidują obowiązek okresowego składania raportów przez państwa-strony, ale nie zawierają wyraźnych postanowień dotyczących ich publikacji. Przykładowo: art. 40 ICCPR zobowiązuje państwa do składania raportów Komitetowi Praw Człowieka, który następnie rozpatruje je i przekazuje swoje sprawozdania Zgromadzeniu Ogólnemu. Podobnie art. 19 CAT czy art. 9 CERD koncentrują się na obowiązku raportowania i wymianie informacji między państwami a komitetami.

Stopniowe wprowadzanie obowiązku upowszechniania dokumentów i wyników prac organów traktatowych stanowiło odpowiedź na coraz wyraźniejsze przekonanie, że tradycyjny model procedury sprawozdawczej – ograniczony do wymiany dokumentów między państwem a komitetem traktatowym – jest dalece niewystarczający dla skutecznej ochrony praw człowieka. We wczesnym okresie funkcjonowania systemu traktatowego ONZ procedura sprawozdawcza miała w znacznej mierze charakter techniczno-administracyjny. Raporty państw przekazywane były do organów konwencyjnych i analizowane w ramach za-

¹⁴ Międzynarodowy Pakt Praw Obywatelskich i Politycznych otwarty do podpisu dnia 19 grudnia 1966 r., Dz.U. 1977 Nr 38, poz. 167.

¹⁵ Międzynarodowa konwencja w sprawie likwidacji wszelkich form dyskryminacji rasowej otwarta do podpisu w Nowym Jorku dnia 7 marca 1966 r., Dz.U. 1969 Nr 25, poz. 187.

¹⁶ Konwencja w sprawie zakazu stosowania tortur oraz innego okrutnego, niehumanitarnego lub poniżającego traktowania albo karania, przyjęta przez Zgromadzenie Ogólne Narodów Zjednoczonych dnia 10 grudnia 1984 r., Dz.U. 1989 Nr 63, poz. 378.

mkniętych posiedzeń eksperckich, bez systemowego udziału opinii publicznej czy organizacji pozarządowych. Taki model sprzyjał formalnemu wykonywaniu zobowiązań, lecz w ograniczonym stopniu umożliwiał społeczną weryfikację działań państwa i tworzenie mechanizmów odpowiedzialności.

Wraz z rozwojem doktryny praw człowieka zaczęto dostrzegać, że efektywność międzynarodowych mechanizmów kontrolnych zależy nie tylko od ich konstrukcji instytucjonalnej, lecz również od stopnia zaangażowania aktorów krajowych – organizacji pozarządowych, środowisk akademickich, mediów oraz samych obywateli. Upowszechnienie raportów i uwag końcowych organów traktatowych umożliwiało społeczną weryfikację działań rządu, a tym samym wprowadzało element presji politycznej, której brak był jedną z słabości systemu. Zmiana ta wpisywała się w szerszą ewolucję myślenia o prawach człowieka jako o wartości wspólnej, a nie wyłącznie przedmiocie stosunków między państwem a organizacją międzynarodową. Przejrzystość procesu raportowania zaczęto postrzegać jako warunek jego legitymacji oraz instrument wzmacniający skuteczność zaleceń, czyniąc z niej nie tylko postulat etyczny, lecz także wymóg proceduralny.

Wraz z rozwojem systemu traktatowego ONZ wykształciła się zasada przejrzystości, obejmująca obowiązek publicznego udostępniania raportów państw-stron, upowszechnianie sprawozdań i zaleceń organów traktatowych oraz zapewnienie dostępu organizacjom społecznym i opinii publicznej do informacji o przebiegu procesu kontrolnego. Standard ten został nie tylko rozwinięty w praktyce funkcjonowania komitetów, lecz także wyraźnie utrwalony na poziomie normatywnym – m.in. poprzez wprowadzanie odpowiednich postanowień do regulaminów i wytycznych organów traktatowych. Konwencja o prawach dziecka z 1989 r. w art. 44 ust. 6 *expressis verbis* wskazuje, że „Państwa-Strony będą szeroko udostępniały opinii publicznej swych krajów te sprawozdania”¹⁷. Podobnie Konwencja o prawach osób niepełnosprawnych z 2006 r. w art. 36 ust. 4 przewiduje, że raporty państw oraz uwagi końcowe Komitetu będą szeroko rozpowszechniane¹⁸. Co więcej, kwestia jawności znajduje swoje potwierdzenie także w praktyce organów traktatowych: w Concluding observations zamieszczana jest standardowa klauzula, w której Komitet przypomina państwu o obowiązku szerokiego upowszechnienia dokumentów¹⁹.

¹⁷ Konwencja o prawach dziecka, przyjęta przez Zgromadzenie Ogólne ONZ dnia 20 listopada 1989 r., Dz.U. 1991 Nr 120, poz. 526.

¹⁸ Konwencja o prawach osób niepełnosprawnych sporządzona w Nowym Jorku dnia 13 grudnia 2006 r., Dz.U. 2012, poz. 1169.

¹⁹ HRC, Concluding observations on the fifth periodic report of the United States of America, 7 December 2023, CCPR/C/USA/CO/5; Reporting guidelines of Committee on Economic, Social

Przykładowo: Komitet do spraw Praw Gospodarczych, Społecznych i Kulturalnych w swoich uwagach końcowych wobec Polski stwierdził:

Komitet zwraca się do Państwa-Strony, by państwo to szeroko rozpowszechniło niniejsze uwagi końcowe na wszystkich szczeblach społeczeństwa, w tym krajowym i lokalnym, w szczególności wśród urzędników publicznych oraz przedstawicieli władzy sądowniczej, a także poinformowało Komitet w kolejnym sprawozdaniu okresowym o podjętych działaniach w celu ich wdrożenia²⁰.

Poza wyraźnymi postanowieniami CRC i CRPD obowiązek rozpowszechniania raportów i uwag końcowych wynika także z dokumentów ogólnych. Dokument „Ujednolicone wytyczne dotyczące składania sprawozdań przez państwa-strony”²¹ z 2006 r. wymaga, by państwa szeroko udostępniały w kraju swoje raporty. Z kolei w regulacjach wewnętrznych komitetów (m.in. CEDAW, CESC, CAT)²² utrwalono zasadę rekomendowania ich publikacji w językach krajowych. Potrzebę zwiększenia widoczności organów traktatowych podkreślono też w raporcie OHCHR z 2012 r. „Strengthening the United Nations Human Rights Treaty Body System”²³ oraz w rezolucji ZO ONZ 68/268²⁴, w których to dokumentach zaakcentowano rolę nowych technologii i transmisji internetowych dla przejrzystości i szerszego udziału społeczeństwa.

Wprowadzenie takiego obowiązku stanowiło odpowiedź na coraz wyraźniejsze przekonanie, że tradycyjny model procedury sprawozdawczej – ograniczony do wymiany dokumentów między państwem a komitetem traktatowym – jest

and Cultural Rights, <https://www.ohchr.org/en/treaty-bodies/cescr/reporting-guidelines> [dostęp: 24.09.2025]; CAT, Concluding observations on the combined third to fifth periodic reports of the United States of America, 19 December 2014, CAT/C/USA/CO/3-5; CERD, Concluding observations on the combined seventh to ninth periodic reports of Japan, 26 September 2014, CERD/C/JPN/CO/7-9.

²⁰ CESC, Concluding observations on the sixth periodic report of Poland, 26 October 2016, E/C.12/POL/CO/6, pkt 64.

²¹ CESC, Harmonized guidelines on reporting under the international human rights treaties, including guidelines on a common core document and treaty-specific documents, 10 May 2006, HRI/MC/2006/3.

²² CEDAW, General Recommendation No. 28 on the Core Obligations of States Parties under Article 2 of the Convention on the Elimination of All Forms of Discrimination against Women, 16 December 2010, CEDAW/C/GC/28.

²³ *Strengthening the United Nations Human Rights Treaty Body System*, United Nations Human Rights Office of the High Commissioner, Genewa 2012, <https://www.ohchr.org/sites/default/files/HCReportTBStrengthening.pdf> [dostęp: 24.09.2025].

²⁴ Resolution 68/268 adopted by the General Assembly on 9 April 2014 Strengthening and enhancing the effective functioning of the human rights treaty body system, A/RES/68/268.

dalece niewystarczający dla skutecznej ochrony praw człowieka. Publikacja raportów i rekomendacji miała umożliwić włączenie do procesu aktorów krajowych: organizacji pozarządowych, mediów, środowisk akademickich czy samych obywateli. Otwarta debata publiczna wokół treści sprawozdań i ocen komitetów miała służyć zwiększeniu presji społecznej na rządy, a przez to sprzyjać wdrażaniu zaleceń w praktyce.

W przeciwieństwie do organów traktatowych, które w swoich wytycznych i regulacjach wewnętrznych akcentują obowiązek upowszechniania raportów i uwag końcowych, mechanizm PPO nie zawiera regulacji nakładającej na państwa-strony obowiązku krajowej publikacji dokumentów przeglądu. Brak takich zobowiązań stanowi istotną lukę normatywną, ograniczającą przejrzystość procedury i utrudniającą budowanie świadomości społecznej wokół PPO. Wszystkie dokumenty przygotowywane w ramach PPO – w tym raport państwa-strony, kompilacja informacji opracowana przez ONZ, streszczenie informacji przedstawionych przez interesariuszy, a także raport końcowy zawierający zalecenia i odpowiedź państwa – są publikowane na stronie Biura Wysokiego Komisarza Narodów Zjednoczonych do spraw Praw Człowieka (OHCHR)²⁵. Ponadto przebieg sesji PPO transmitowany jest na żywo za pośrednictwem telewizji internetowej ONZ²⁶. Fakt ich międzynarodowej dostępności nie oznacza jednak automatycznie rozpoznawalności w poszczególnych krajach. W rezultacie poziom wiedzy o przeglądzie w państwach członkowskich zależy przede wszystkim od praktyki samych władz oraz aktywności społeczeństwa obywatelskiego.

Na tym tle szczególne znaczenie zyskują wytyczne i dobre praktyki towarzyszące funkcjonowaniu mechanizmu PPO. Przewodnik OHCHR dla społeczeństwa obywatelskiego podkreśla, że to właśnie organizacje pozarządowe mogą odegrać kluczową rolę w upowszechnianiu procesu poprzez konsultacje krajowe, lokalne rozpowszechnianie dokumentów, organizowanie warsztatów, konferencji czy debat publicznych, a także poprzez aktywne wykorzystanie mediów tradycyjnych i społecznościowych²⁷. Również UPR Info, niezależna organizacja wspierająca funkcjonowanie mechanizmu, akcentuje znaczenie tłumaczenia rekomendacji na języki lokalne, ich popularyzacji oraz monito-

²⁵ *Universal Periodic Review – Documentation by Country*, <https://www.ohchr.org/en/hr-bodies/upr/documentation> [dostęp: 24.09.2025].

²⁶ *Universal Periodic Review*, <https://webtv.un.org/en/search/categories/meetings-events/human-rights-council/universal-periodic-review> [dostęp: 24.09.2025].

²⁷ *A Practical Guide for Civil Society: Universal Periodic Review*, Office of the High Commissioner for Human Rights, Genewa 2014, <https://www.ohchr.org/en/publications/policy-and-methodological-publications/universal-periodic-review-practical-guide-civil> [dostęp: 24.09.2025].

rowania wdrażania zaleceń na poziomie krajowym. Wszystkie dokumenty przygotowywane w ramach PPO – w tym raport państwa-strony, kompilacja informacji opracowana przez ONZ, streszczenie informacji przedstawionych przez interesariuszy, a także raport końcowy zawierający zalecenia i odpowiedź państwa – są publikowane na stronie Biura Wysokiego Komisarza Narodów Zjednoczonych do spraw Praw Człowieka (OHCHR)²⁸. Podobne wnioski zawiera raport OHCHR *Facts and Figures 2024*, w którym podkreślono, że wykorzystanie mediów społecznościowych do upowszechniania informacji o PPO zwiększa zasięg i pozwala dotrzeć do szerszego grona odbiorców, w tym młodych ludzi, dla których tradycyjne kanały komunikacji są mniej atrakcyjne²⁹.

Na gruncie prawa polskiego brak jest szczególnych regulacji odnoszących się do PPO, jednak dokumenty wytwarzane w związku z tym mechanizmem – takie jak raporty rządowe czy rekomendacje Rady Praw Człowieka ONZ dotyczące Polski – mieszczą się w pojęciu informacji publicznej w rozumieniu art. 61 ust. 1 Konstytucji RP³⁰ oraz art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej³¹. Zgodnie z art. 6 tej ustawy informacją publiczną są w szczególności dane dotyczące polityki wewnętrznej i zagranicznej państwa, a także treść i postać dokumentów urzędowych. Dokumenty PPO, jako powstające w ramach wykonywania zobowiązań międzynarodowych Rzeczypospolitej Polskiej i sporządzane przez organy władzy publicznej, podlegają więc reżimowi ustawy o dostępie do informacji publicznej. Należy jednak podkreślić, że możliwość uzyskania dostępu do tych materiałów na podstawie prawa do informacji publicznej nie jest tożsama z obowiązkiem ich systematycznej publikacji przez administrację, co w praktyce ogranicza ich widoczność i oddziaływanie w debacie publicznej.

²⁸ *The Civil Society Compendium: A Comprehensive Guide to the UPR*, UPR Info, Genewa 2017, s. 33–34, https://upr-info.org/sites/default/files/documents/2017-04/upr_info_cso_compendium_en.pdf [dostęp: 24.09.2025].

²⁹ *Universal Periodic Review Facts & Figures 2024*, <https://www.ohchr.org/sites/default/files/documents/hrbodies/upr/UPR-Fact-and-Figures-2024.pdf> [dostęp: 24.09.2025].

³⁰ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. 1997 Nr 78, poz. 483 ze zm., art. 61 ust. 1.

³¹ Ustawa z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej, Dz.U. 2001 Nr 112, poz. 1198 ze zm., art. 1 ust. 1.

4. Transparentność PPO w praktyce krajowej: rola instytucji, prasy i NGO

Poniżej przedstawiona zostanie obecność PPO w polskiej przestrzeni publicznej. Analiza ta ma na celu ukazanie, w jaki sposób praktyka informacyjna w Polsce odzwierciedla brak normatywnego obowiązku upowszechniania dokumentów PPO.

Badanie ma charakter jakościowy i opiera się na treści komunikatów instytucji publicznych, publikacji prasowych oraz materiałów organizacji pozarządowych dotyczących funkcjonowania PPO w Polsce. Źródła dobrano w sposób celowy, tak aby odzwierciedlały trzy główne obszary komunikacji publicznej: administrację rządową, media ogólnopolskie i sektor pozarządowy. Uwzględniono materiały z lat 2008–2023, obejmujące cztery cykle PPO.

4.1. Komunikacja instytucji państwowych

Przechodząc do oficjalnych komunikatów rządowych dotyczących udziału Polski w PPO Rady Praw Człowieka ONZ, należy wskazać, że cechuje je ograniczony zakres informacyjny, charakterystyczny dla administracji publicznej model komunikacji o wydarzeniach międzynarodowych – formalny, zachowawczy i pozbawiony elementów analitycznych. Są one publikowane przede wszystkim przez Ministerstwo Spraw Zagranicznych na jego stronie internetowej lub w serwisach prasowych administracji państwowej. Komunikaty te pełnią głównie funkcję sygnalizacyjną, informując o udziale polskiej delegacji w sesji PPO, jednak bez odniesienia do treści rekomendacji, przebiegu przygotowań czy wdrażania zaleceń po ich przyjęciu. Tego rodzaju przekaz wskazuje raczej na potrzebę potwierdzenia formalnego uczestnictwa w międzynarodowym procesie niż na rzeczywistą wolę transparentnej komunikacji ze społeczeństwem obywatelskim w sprawach międzynarodowych zobowiązań państwa.

Polska uczestniczyła już w czterech cyklach PPO, jednak na stronie Ministerstwa Spraw Zagranicznych dostępne są jedynie dwa raporty państwowe³². Brakuje jednolitego i kompletnego archiwum dokumentów związanych z procesem, obejmującego nie tylko raporty rządowe, lecz także odpowiedzi na rekomendacje czy informacje o działaniach wdrożeniowych. W rezultacie osoby

³² *Powszechny Okresowy Przegląd Praw Człowieka dotyczący Polski w Genewie*, <https://www.gov.pl/web/dyplomacja/powszechny-przeglad-okresowy-praw-czlowieka-dotyczacy-polski-w-genewie> [dostęp: 24.09.2025].

zainteresowane przebiegiem kolejnych cykli zmuszone są sięgać do zagranicznych źródeł, przede wszystkim do strony OHCHR, gdzie gromadzone są pełne materiały. Taki stan rzeczy rodzi również wątpliwości z perspektywy realizacji prawa obywateli do otrzymywania informacji, gwarantowanego w art. 10 Europejskiej Konwencji Praw Człowieka oraz w art. 61 Konstytucji RP. Ograniczenie dostępu do dokumentów PPO wyłącznie do zagranicznych źródeł, publikowanych w języku angielskim, może w praktyce utrudniać korzystanie z tego prawa, zwłaszcza osobom nieposługującym się językami obcymi. W efekcie mechanizm, który powinien służyć zwiększaniu przejrzystości i odpowiedzialności władz, pozostaje w dużej mierze poza zasięgiem krajowego odbiorcy. Rozproszenie i niepełność publikacji utrudniają prowadzenie debaty publicznej nad zobowiązaniami Polski i ocenę ciągłości polityki państwa w zakresie praw człowieka.

Nie inaczej wygląda to w przypadku raportowania bieżących działań – czego przykładem jest komunikat MSZ z listopada 2022 r., odnoszący się do 41. sesji PPO ONZ. Pod przewodnictwem wiceministra Pawła Jabłońskiego przedstawiono raport krajowy obejmujący lata 2017–2022. W komunikacie zaznaczono, że Polska „przedstawiła działania podejmowane w zakresie realizacji zobowiązań międzynarodowych w sferze praw człowieka”, jednak nie wskazano żadnych konkretnych przykładów reform ustawodawczych, polityk publicznych czy narzędzi monitorowania ich skuteczności. Wiceminister podkreślił zaangażowanie Polski w pomoc uchodźcom z Ukrainy oraz działania na rzecz grup szczególnie wrażliwych – dzieci, kobiet i osób z niepełnosprawnościami³³. Niemniej sposób prezentacji tych działań ogranicza się do ogólnikowych stwierdzeń o „kontynuowaniu wysiłków” lub „przywiązaniu szczególnej wagi” do danych kwestii.

Podobny charakter miał wcześniejszy komunikat MSZ z 2017 r., dotyczący trzeciego cyklu PPO, w ramach którego Polska przedstawiała raport za lata 2012–2016. Wówczas delegacji przewodniczyła wiceminister Renata Szczech. Komunikat ten informował, że Polska otrzymała 185 rekomendacji³⁴ oraz że delegacja odpowiadała na pytania państw członkowskich podczas sesji w Genewie³⁵. Nie wskazano, czy i w jaki sposób raport krajowy został skonsultowany

³³ *Powszechny Przegląd Okresowy...*, dz. cyt.

³⁴ Rekomendacje w ramach Powszechnego Przeglądu Okresowego stanowią propozycje działań, które państwo poddane przeglądowi może przyjąć lub jedynie odnotować. Nie mają one charakteru prawnie wiążącego, jednakże uczestnik procedury zobowiązany jest do zajęcia stanowiska wobec wszystkich zaleceń.

³⁵ MSZ ws. *Powszechnego Przeglądu Okresowego Polski (komunikat)*, <https://pap-mediroom.pl/polityka-i-spolnoczenstwo/msz-ws-powszechnego-przegladu-okresowego-polski-komunikat> [dostęp: 24.09.2025].

z organizacjami społecznymi, instytucjami krajowymi lub Rzecznikiem Praw Obywatelskich. W żadnym z komunikatów nie zamieszczono linku do pełnej treści raportu ani nie przedstawiono harmonogramu wdrażania zobowiązań międzynarodowych.

Analiza języka stosowanego w komunikatach pozwala zauważyć, że utrzymane są one w konwencji dyplomatycznej, opartej na formułach grzecznościowych i konstrukcjach bezosobowych. W tekstach dominują sformułowania o pozytywnym nacechowaniu, takie jak „Polska aktywnie uczestniczy”, „przedstawiono szerokie spektrum działań” czy „podkreślono znaczenie praworządności”. Zastosowanie tego typu języka sprzyja budowaniu wizerunku państwa jako zaangażowanego i odpowiedzialnego uczestnika procesu, jednocześnie umożliwia unikanie elementów krytycznej autorefleksji. W komunikatach nie pojawiają się szczegółowe odniesienia do aktów prawnych, terminów wdrożeń czy danych statystycznych. Ponadto nie zawierają one cytatów z dokumentów ONZ lub stanowisk międzynarodowych partnerów, co wzmacnia ich ogólny i formalny charakter.

Ograniczony charakter komunikatów rządowych staje się szczególnie widoczny na tle standardów promowanych przez samą Radę Praw Człowieka ONZ, która zachęca państwa członkowskie do prowadzenia szeroko zakrojonych konsultacji społecznych na etapie przygotowania raportów krajowych. Polska nie przekazuje jednak w oficjalnych komunikatach żadnych informacji o przebiegu takich konsultacji, ich uczestnikach ani o tym, czy ich postulaty zostały uwzględnione. Pomija się również informowanie społeczeństwa o dalszym ciągu procesu PPO – nie pojawiają się odrębne komunikaty dotyczące przyjęcia rekomendacji przez Polskę, ich liczby, tematyki czy priorytetów wdrażania. Brak też wzmianki o tym, czy rząd prowadzi wewnętrzny monitoring implementacji zaleceń oraz czy i jak zamierza o nich raportować społeczeństwu.

Tego rodzaju podejście do komunikacji publicznej na temat PPO może świadczyć o ograniczonej przejrzystości oraz niskiej randze, którą przypisuje się w polskiej administracji mechanizmowi PPO. O ile sam udział w sesjach ONZ jest sygnalizowany i podkreślany w kategoriach dyplomatycznego obowiązku, o tyle brak rzeczywistego otwarcia na debatę społeczną i nieinformowanie obywateli o treści zobowiązań międzynarodowych budzi wątpliwości co do pełnej realizacji idei odpowiedzialności państwa przed społecznością międzynarodową. W kontekście innych państw członkowskich UE, które niekiedy publikują osobne sprawozdania wdrożeniowe lub udostępniają materiały pokonsultacyjne, sposób działania polskiej administracji w zakresie komunikacji PPO wydaje się wyraźnie ograniczony.

Brak szczegółowości i otwartości w oficjalnych komunikatach może wpływać negatywnie na poziom świadomości społecznej w zakresie zobowiązań Polski w ramach międzynarodowego systemu ochrony praw człowieka. Ograniczony dostęp do informacji o PPO utrudnia także organizacjom społecznym i ekspertom niezależną ocenę skuteczności polityki rządu w tym obszarze. W efekcie mechanizm, który z założenia ma sprzyjać przejrzystości i weryfikacji, staje się w Polsce narzędziem formalnym, zamkniętym w strukturach administracji i pozbawionym realnego przełożenia na debatę publiczną.

4.2. Powszechny Przegląd Okresowy w prasie

Tematyka PPO pojawiała się w polskiej prasie w sposób wybiórczy, w dużej mierze determinowany profilem redakcyjnym danego tytułu. W największym stopniu zagadnienia związane z PPO podejmowane były przez media o charakterze społeczno-politycznym i liberalnym, takie jak „Gazeta Wyborcza”³⁶, „Rzeczpospolita”³⁷, „Dziennika Gazeta Prawna”³⁸. W publikacjach tych mechanizm PPO był przedstawiany jako istotny element międzynarodowego systemu monitorowania stanu praw człowieka oraz zgodności polityki krajowej z normami przyjętymi przez społeczność międzynarodową. Zwracano uwagę na znaczenie rekomendacji ONZ jako źródła zobowiązań państwowych oraz miernika jakości polityki publicznej w zakresie praw człowieka i praworządności.

³⁶ „Gazeta Wyborcza” – ogólnopolski dziennik o profilu liberalno-demokratycznym, wydawany od 1989 r. przez spółkę Agora SA. Powstała jako organ Komitetu Obywatelskiego przy Lechu Wałęsie. Uchodzi za medium opiniotwórcze, aktywne w tematyce praw człowieka, demokracji i integracji europejskiej. Regularnie publikuje komentarze ekspertów i analizy społeczno-polityczne, w tym dotyczące działań ONZ i mechanizmów międzynarodowych. Dostępna w wersji papierowej i online: <https://wyborcza.pl>.

³⁷ „Rzeczpospolita” – ogólnopolski dziennik o profilu centroprawicowym, łączący tematykę gospodarczą, prawną i polityczną. Wydawany przez spółkę Gremi Media SA, ukazuje się od 1920 r. (z przerwami), a w obecnej formule funkcjonuje od 1989 r. Uważany za medium opiniotwórcze, cenione zwłaszcza w kręgach biznesowych, prawniczych i administracyjnych. Publikuje analizy ekspertów, komentarze polityczne oraz informacje dotyczące funkcjonowania instytucji międzynarodowych i prawa międzynarodowego. Znany z rzetelnego działu prawnego oraz dodatków specjalistycznych. Dostępny w wersji papierowej i online: <https://rp.pl>.

³⁸ „Dziennik Gazeta Prawna” – ogólnopolski dziennik o profilu informacyjno-prawno-gospodarczym, skierowany głównie do środowisk prawniczych, urzędniczych i przedsiębiorców. Powstał w 2009 r. z połączenia „Dziennika” i „Gazety Prawnej”, wydawany przez spółkę Infor PL SA. Znany z rozbudowanej sekcji prawa i podatków, analiz legislacyjnych oraz komentarzy do zmian w przepisach. Regularnie podejmuje tematykę międzynarodową, w tym funkcjonowania organów ONZ, praw człowieka i integracji europejskiej – głównie z perspektywy regulacyjnej i instytucjonalnej. Dostępny w wersji papierowej i online: <https://gazetaprawna.pl>.

Analiza obejmuje publikacje prasowe pozyskane za pośrednictwem internetowych archiwów poszczególnych redakcji. Doboru dokonano przy użyciu słów kluczowych: „Powszechny Przegląd Okresowy”, „PPO ONZ”, „Universal Periodic Review Polska” w latach 2008–2023. Przegląd ma charakter selektywny i obejmuje teksty publicystyczne podejmujące temat procedury PPO w polskim dyskursie medialnym.

Analiza tekstów „Gazety Wyborczej” pokazuje konsekwentnie krytyczne podejście redakcji do sposobu, w jaki polskie władze przedstawiają się na forum ONZ w ramach PPO. Dziennik prezentuje ten mechanizm nie tylko jako narzędzie dyplomatycznej oceny, lecz także jako zwierciadło, w którym odbijają się rzeczywiste procesy polityczne i społeczne zachodzące w Polsce.

Na przestrzeni lat 2017–2023 „Gazeta Wyborcza” ukazuje ewolucję pola krytyki wobec Polski: od kwestii praworządności i ograniczania wolności mediów, przez dyskryminację grup mniejszościowych – zwłaszcza osób LGBT+ – aż do polityki klimatyczno-energetycznej. Obraz Polski w ramach PPO jawi się jako rozdwojony – z jednej strony zbudowany na oficjalnej, optymistycznej narracji rządu, z drugiej – konfrontowany z międzynarodową krytyką i rosnącą liczbą zaleceń ze strony państw członkowskich ONZ.

W artykule *PiS pochwali się w ONZ: Bronimy praw człowieka! Wspomną m.in. o... prawie do aborcji* „Gazeta Wyborcza” relacjonuje przygotowania polskiego rządu do prezentacji w ramach PPO. Rząd Zjednoczonej Prawicy przygotował raport, który eksponował działania na rzecz grup wrażliwych – m.in. osób z niepełnosprawnościami oraz uchodźców z Ukrainy. W narracji rządowej podkreślano też wzmocnienie polityki rodzinnej i walkę z ubóstwem. „Wyborcza” poddaje tę strategię krytycznej analizie – wskazuje na pominięcie problemów systemowych, takich jak marginalizacja mniejszości, ograniczenia wolności mediów czy kontrowersyjne zmiany w sądownictwie. Już na tym etapie redakcja sygnalizuje, że rządowy raport może zostać odebrany sceptycznie na forum międzynarodowym³⁹.

Kilka tygodni później ukazał się artykuł *PiS mówił o prawach człowieka, kraje ONZ nie uwierzyły. Tylko Watykan nas poparł*, będący relacją z rzeczywistej prezentacji Polski przed Radą Praw Człowieka ONZ w Genewie. Artykuł wskazuje, że wiele państw członkowskich wyraziło krytykę wobec sytuacji w Polsce – m.in. Niemcy, Holandia, Irlandia i Kanada. Podnoszono kwestie związane z ograniczaniem niezależności sądów, dyskryminacją osób LGBT+.

³⁹ P. Kościński, *PiS pochwali się w ONZ: Bronimy praw człowieka! Wspomną m.in. o... prawie do aborcji*, <https://wyborcza.pl/7,75398,21625590,pis-wonz-bronimy-praw-czlowieka.html> [dostęp: 24.09.2025].

problemem przemocy wobec kobiet oraz brakiem edukacji antydyskryminacyjnej w szkołach. „Gazeta Wyborcza” odnotowuje, że jedynym krajem, który otwarcie pochwalił polski rząd, była Białoruś. Ten zabieg stylistyczny pełni funkcję retoryczną – zestawienie pochwały reżimu autorytarnego z międzynarodową krytyką z krajów demokratycznych buduje kontrast i podważa wiarygodność narracji rządu PiS⁴⁰.

W artykule *Walec PiS jedzie przez sądy, ale coś zgrzyta. Dlaczego spadła debata w Sejmie?* „Gazeta Wyborcza” kontynuuje analizę sytuacji Polski po sesji PPO. Głównymi tematami są reforma wymiaru sprawiedliwości prowadzona przez rząd i jej skutki dla niezależności sądów. „Gazeta” informuje o planowanej wizycie specjalnego sprawozdawcy ONZ do spraw niezależności sądownictwa, co pokazuje, że krytyka wobec Polski nie zakończyła się na poziomie ogólnych zaleceń. Artykuł przytacza także dane z rankingów rządów prawa, w których Polska notuje wyraźny spadek. Ton tekstu ma charakter ostrzegawczy – wskazuje, że nie tylko opinie ONZ, lecz także międzynarodowe wskaźniki praworządności pogarszają obraz Polski na arenie światowej⁴¹.

W tekście *Marzy mi się Polska, w której zobowiązania umów międzynarodowych są traktowane poważnie* autor podejmuje refleksję o znaczeniu umów międzynarodowych i mechanizmów takich jak PPO. Artykuł ma charakter publicystyczny i esejistyczny – PPO traktowany jest tu nie jako biurokratyczna formalność, lecz jako symbol przynależności Polski do wspólnoty państw przestrzegających zasad demokratycznych i praw człowieka. „Gazeta Wyborcza” odwołuje się do wartości, które powinny przyświecać państwu demokratycznemu: odpowiedzialności, transparentności i równości wobec prawa. Tekst stawia pytanie: Czy Polska traktuje swoje zobowiązania międzynarodowe poważnie czy też marginalizuje je z powodów politycznych?⁴²

W artykule *Polska będzie miała kłopoty w ONZ? Chodzi m.in. o spalanie węgla powszechny smog* redakcja „Gazety Wyborczej” sygnalizuje, że krytyka Polski w najbliższym przeglądzie PPO może dotyczyć już nie tylko sądownictwa czy praw obywatelskich, lecz także polityki klimatycznej. W artykule wskaza-

⁴⁰ P. Kościński, *PiS mówił o prawach człowieka, kraje ONZ nie uwierzyły. Tylko Watykan nas poparł*, <https://wyborcza.pl/7,75398,21787387,pis-mowil-o-prawach-czlowieka-kraje-onz-nie-uwierzyly-tylko.html> [dostęp: 24.09.2025].

⁴¹ W. Czuchnowski, *Walec PiS jedzie przez sądy, ale coś zgrzyta. Dlaczego spadła debata w Sejmie?*, https://wyborcza.pl/7%2C75398%2C21790641%2Cwalec-pis-jedzie-przez-sady-ale-cos-zgrzyta-dlaczego-spadla.html?utm_source=chatgpt.com [dostęp: 24.09.2025].

⁴² A. Bodnar, *Marzy mi się Polska, w której zobowiązania umów międzynarodowych są traktowane poważnie*, <https://wyborcza.pl/magazyn/7,124059,28856883,marzy-mi-sie-polska-w-ktorej-zobowiazania-umow-miedzynarodowych.html> [dostęp: 24.09.2025].

no, że ponad 70% energii elektrycznej w Polsce pochodzi z węgla, co czyni ją jednym z najbardziej emisyjnych krajów UE. „Gazeta” cytuje raporty organizacji ekologicznych i przypomina, że niektóre kraje (np. Szwecja czy Francja) sugerowały w ONZ konieczność szybszej transformacji energetycznej. PPO staje się tym samym miejscem szerszej dyskusji o zrównoważonym rozwoju i odpowiedzialności za zmiany klimatu⁴³.

Analiza publikacji w dzienniku „Rzeczpospolita” wskazuje, że choć medium to podejmuje tematykę PPO, to czyni to z wyraźnym nastawieniem na przekaz informacyjny i prawniczy. W tekście z 2008 r. widoczny jest ekspercki głos środowiska akademickiego, który ujawnia ograniczenia polskiego raportowania oraz niedostateczne wykorzystanie mechanizmu PPO przez władze. Z kolei materiał z 2017 r. nie podejmuje tematyki politycznej ani społecznej – dominuje w nim język neutralny, pozbawiony krytycznej refleksji czy interpretacji.

W przeciwieństwie do analizowanych wcześniej publikacji „Gazety Wyborczej”, które traktują PPO jako przestrzeń oceny stanu demokracji i praw człowieka w Polsce, „Rzeczpospolita” koncentruje się na przekazie proceduralnym i nie rozwija wątków związanych z międzynarodową krytyką Polski. W ten sposób medium to zachowuje postawę bardziej rejestrową niż interpretacyjną, oddając pierwszeństwo faktom i instytucjom nad ich politycznym kontekstem.

Artykuł autorstwa Katarzyny Sękowskiej-Kozłowskiej i Aleksandry Gliszczyńskiej pt. *Polska przed Radą Praw Człowieka ONZ* przedstawia pierwszy w historii udział Polski w procedurze PPO. Tekst, mający charakter komentarza eksperckiego, osadzony jest w ramach prawnomiędzynarodowych. Autorki przybliżają założenia mechanizmu PPO jako formy konstruktywnego dialogu, którego celem jest nie tylko wskazanie uchybień, lecz także wzmocnienie współpracy państw w zakresie standardów praw człowieka. W artykule zawarto także ocenę polskiego udziału w przeglądzie. Podkreślono, że przedstawiony przez Polskę raport narodowy zawierał elementy korzystne dla wizerunku państwa, lecz jednocześnie zbyt mało miejsca poświęcono istotnym problemom, takim jak sytuacja osób LGBT, przemoc wobec kobiet czy prawa więźniów. Ponadto autorki zwróciły uwagę na ograniczony udział społeczeństwa obywatelskiego w procesie przygotowania raportu. Ich ocena wskazuje, że choć Polska formalnie spełniła wymogi proceduralne, to nie wykorzystwała w pełni potencjału PPO jako mechanizmu transparentności i samooceny⁴⁴.

⁴³ A. Dmitruczuk, *Polska będzie miała kłopoty w ONZ? Chodzi m.in. o spalanie węgla i powszechny smog*, <https://wyborcza.pl/7,177851,28842487,polska-bedzie-miala-klopoty-w-onz-chodzi-m-in-o-spalanie-wegla.html> [dostęp: 24.09.2025].

⁴⁴ K. Sękowska-Kozłowska, A. Gliszczyńska, *Polska przed Radą Praw Człowieka ONZ*, <https://www.rp.pl/dobra-osobiste/art8151251-polska-przed-rada-praw-czlowieka-onz> [dostęp: 24.09.2025].

Drugi analizowany tekst – *W maju Powszechny Przegląd Okresowy Praw Człowieka ONZ nt. Polski* – opublikowany został przez redakcję bez wskazania autora indywidualnego. Artykuł zapowiadał majową sesję Rady Praw Człowieka ONZ, podczas której Polska miała przedstawić swój raport. Tekst przyjął formę notatki prasowej i koncentrował się na przekazaniu podstawowych informacji faktograficznych: daty przeglądu, jego cykliczności, zakresu tematycznego oraz ogólnych założeń proceduralnych. Nie podjęto w nim jednak próby analizy politycznego znaczenia PPO w kontekście ówczesnej sytuacji w Polsce – mimo że 2017 r. był okresem intensywnych debat międzynarodowych na temat reformy sądownictwa, praworządności oraz ograniczeń wolności mediów w kraju. Artykuł nie zawierał odniesień do społecznych kontrowersji wokół polityki rządu ani komentarzy eksperckich, co odróżnia go od materiału z 2008 r. Brak pogłębionej analizy może sugerować, że redakcja potraktowała temat PPO jako rutynowe wydarzenie proceduralne, a nie jako element międzynarodowej oceny sytuacji wewnętrznej⁴⁵.

Analiza artykułów z „Dziennika Gazety Prawnej” ukazuje, że gazeta ta podchodzi do tematu PPO w sposób analityczny, uwzględniając aspekty zarówno prawne, jak i polityczne. Oddanie głosu ekspertom z organizacji pozarządowych oraz porównanie międzynarodowe pozwalają na przedstawienie szerszego kontekstu rekomendacji ONZ i ich potencjalnego wpływu na sytuację praw człowieka w Polsce. W artykule autorstwa Krzysztofa Śmiszka i Małgorzaty Szuleki pt. *ONZ wydaje 185 rekomendacji dla Polski. Rząd odrzuca tylko 10* przedstawiono szczegółową analizę rekomendacji wydanych Polsce w ramach PPO. Autorzy wskazują, że po raz pierwszy Polska otrzymała zalecenia dotyczące ochrony fundamentów demokratycznego państwa prawnego, co stanowiło istotną zmianę w porównaniu z wcześniejszymi przeglądami. W artykule zauważono, że rządowy raport przedstawiony Radzie Praw Człowieka ONZ pomijał kluczowe kwestie, takie jak zmiany w Trybunale Konstytucyjnym, sądownictwie i mediach publicznych. Zamiast tego skupiono się na działaniach w zakresie zwalczania dyskryminacji i ochrony pluralizmu w mediach. Autorzy podkreślają, że wiele państw członkowskich ONZ wyraziło zaniepokojenie sytuacją w Polsce, szczególnie w kontekście niezależności sądownictwa i praworządności. Ze 185 rekomendacji Polska odrzuciła tylko 10, w tym te dotyczące rozdzielenia funkcji ministra sprawiedliwości i prokuratora generalnego oraz wprowadzenia ustawy o związkach partnerskich. Autorzy zauważają, że przyjęcie niektórych

⁴⁵ D. Gajos-Kaniewska, *W maju Powszechny Przegląd Okresowy Praw Człowieka ONZ nt. Polski*, <https://www.rp.pl/prawo/art2762501-w-maju-powszechny-przeglad-okresowy-praw-czlowieka-onz-nt-polski#p-2> [dostęp: 24.09.2025].

rekomendacji, takich jak wdrożenie wyroków Europejskiego Trybunału Praw Człowieka w zakresie dostępu do aborcji, było zaskakujące, biorąc pod uwagę wcześniejsze stanowisko rządu w tej kwestii⁴⁶.

W artykule Zbigniewa Parafianowicza pt. *Entente cordiale przeciw dobrej zmianie* autor analizuje reakcje międzynarodowe na sytuację w Polsce w kontekście PPO. Zwraca uwagę, że Polska była jedynym krajem w grupie europejskiej, wobec którego padły zarzuty dotyczące ograniczania niezależności sądów. Autor wskazuje, że przedstawiciele takich krajów jak Niemcy, Wielka Brytania, Czechy, Holandia i USA wyrazili zaniepokojenie sytuacją w Polsce. Parafianowicz zauważa, że Ministerstwo Spraw Zagranicznych minimalizowało znaczenie krytyki, porównując liczbę uczestniczących delegacji w przeglądzie Polski z innymi krajami, jednak nie odnosząc się do treści zadawanych pytań. Autor sugeruje, że taka strategia może być niewystarczająca w obliczu rosnącej liczby międzynarodowych instytucji wyrażających wątpliwości wobec stanu demokracji w Polsce⁴⁷.

4.3. Komunikaty organizacji pozarządowych

W przeciwieństwie do komunikatów rządowych, które mają charakter ogólnikowy i utrzymane są w konwencji dyplomatycznej, ograniczającej się do formuł grzecznościowych i podkreślania udziału przedstawicieli państwa w sesjach ONZ, przekazy organizacji pozarządowych zawierają szczegółowe analizy treści rekomendacji oraz ocenę ich realizacji.

Na oficjalnych stronach takich organizacji jak Helsińska Fundacja Praw Człowieka (HFPC), Amnesty International Polska, Federacja na rzecz Kobiet i Planowania Rodziny (FEDERA), Kampania przeciw Homofobii (KPH) czy Stowarzyszenie Interwencji Prawnej (SIP) znaleźć można zarówno tzw. raporty cieni (ang. *shadow reports*), jak i szczegółowe analizy poszczególnych zaleceń PPO oraz stanowiska organizacji wobec działań lub ich braku ze strony rządu. W odróżnieniu od przekazów MSZ NGO często publikują dokumenty porównawcze – zestawiające rekomendacje z poprzednich cykli z oceną ich wdrażania oraz z konkretnymi przypadkami łamania praw człowieka w Polsce.

⁴⁶ K. Śmiszek, M. Szuleka, ONZ wydaje 185 rekomendacji dla Polski. Rząd odrzuca tylko 10, <https://prawo.gazetaprawna.pl/artykuly/1073557,onz-rekomendacje-dla-polski.html> [dostęp: 24.09.2025].

⁴⁷ Z. Parafianowicz, *Entente cordiale przeciw dobrej zmianie*, <https://www.gazetaprawna.pl/wiadomosci/artykuly/1042570,parafianowicz-entente-cordiale-przeciw-dobrej-zmianie.html> [dostęp: 24.09.2025].

Strony internetowe organizacji pozarządowych pełnią także funkcję repozytorium wiedzy, umożliwiając dostęp do archiwalnych analiz, komunikatów wysyłanych do ONZ, stanowisk wobec projektów ustaw, a także korespondencji z przedstawicielami instytucji międzynarodowych. Dzięki temu użytkownicy – w tym dziennikarze, akademicy i obywatele – mogą uzyskać pełniejszy obraz mechanizmu PPO i rzeczywistego zaangażowania Polski w ten proces.

W kontekście wcześniejszej analizy mediów, w których NGO występują głównie jako cytowani eksperci lub autorzy stanowisk, komunikaty własne organizacji odgrywają rolę podstawowego, niezależnego źródła informacji, często wykorzystywanego przez redakcje liberalne i eksperckie. Jednak z uwagi na ograniczoną obecność w mediach konserwatywnych ich przekaz pozostaje często niesymetrycznie rozdystrybuowany w polskiej przestrzeni publicznej.

Zestawiając to z praktyką instytucji państwowych, można stwierdzić, że organizacje pozarządowe wypełniają informacyjną próżnię pozostawioną przez administrację publiczną, dostarczając zarówno treści merytorycznych, jak i mechanizmów społecznego uczestnictwa. W ten sposób nie tylko dokumentują realizację zobowiązań międzynarodowych, lecz także aktywnie partycypują w budowie społecznej odpowiedzialności państwa przed obywatelami i wspólnotą międzynarodową.

Helsińska Fundacja Praw Człowieka (HFPC) jest jedną z najbardziej aktywnych organizacji w zakresie monitorowania procesu PPO. W ramach trzeciego cyklu przeglądu 2017 Fundacja przygotowała szczegółowy raport alternatywny, który zawierał analizę sytuacji w zakresie niezależności sądownictwa, praw jednostki do rzetelnego procesu, wolności zgromadzeń i mediów, a także sytuacji osób narażonych na dyskryminację, w tym LGBT+, cudzoziemców i uchodźców. Fundacja wyraźnie wskazywała, że rządowy raport krajowy był niekompletny i nie oddawał pełnego obrazu sytuacji. Ponadto – jak zaznaczono w komunikatach HFPC – proces przygotowania raportu krajowego odbywał się bez rzeczywistej konsultacji społecznej, a organizacje pozarządowe nie miały dostępu do roboczych wersji dokumentu ani możliwości zgłaszania poprawek. Takie działanie – zdaniem HFPC – narusza ducha i litery samego mechanizmu PPO, który zakłada aktywny udział społeczeństwa obywatelskiego⁴⁸.

Federacja na rzecz Kobiet i Planowania Rodziny (FEDERA) skupiła się w swoich analizach na prawach reprodukcyjnych kobiet. W swoim komentarzu dotyczącym PPO organizacja opisała, jak Polska nie tylko nie wdraża rekomendacji dotyczących legalnej i bezpiecznej aborcji czy edukacji seksualnej,

⁴⁸ *Raport do Powszechnego Okresowego Przeglądu Praw Człowieka 2017*, <https://hfhr.pl/publikacje/raport-do-powszechnego-okresowego-przegladu-praw-czlowieka-2017> [dostęp: 24.09.2025].

lecz także wprowadza ograniczenia sprzeczne z międzynarodowymi standardami. W szczególności zwrócono uwagę na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 2020 r. zakazujący aborcji embriopatologicznej, który FEDERA określiła jako „regres legislacyjny”. Organizacja przedstawiła też dane liczbowe dotyczące liczby przeprowadzanych zabiegów oraz konsekwencji zdrowotnych i psychologicznych dla kobiet zmuszonych do kontynuowania ciąży. FEDERA wielokrotnie podkreślała, że mimo przyjęcia w 2017 r. przez Polskę kilku rekomendacji PPO dotyczących praw kobiet żadne realne działania wdrażające nie zostały zainicjowane⁴⁹.

Stowarzyszenie Interwencji Prawnej (SIP) skoncentrowało swoje działania na ochronie praw cudzoziemców i migrantów. W swoich raportach SIP przedstawił wiele problemów systemowych: od niewystarczającego dostępu do procedur azylowych, przez przetrzymywanie osób w strzeżonych ośrodkach bez realnego dostępu do pomocy prawnej, aż do przypadków przymusowego zwracania osób na granicy. Organizacja brała udział w tzw. presesjach – spotkaniach przygotowawczych w Genewie, podczas których NGO przedstawiają swoje ustalenia dyplomatom innych państw. Dzięki temu problemy zgłaszane przez SIP były uwzględniane w pytaniach kierowanych do delegacji Polski podczas sesji PPO. W komunikatach SIP wskazuje się, że rząd w swoich raportach nie odnosił się do najpoważniejszych przypadków naruszeń praw migrantów, co stanowi przykład unikania odpowiedzialności i selektywnego raportowania⁵⁰.

Sieć Obywatelska Watchdog Polska skupiła się na analizie dostępu do informacji publicznej jako fundamentu demokratycznej kontroli. W publikacjach organizacji podkreślono, że władze publiczne coraz częściej odmawiają udostępniania informacji – zasłaniając się ochroną danych, nieokreślonym „interese państwa” lub wręcz nie odpowiadając na wnioski. Watchdog Polska oceniła, że tego rodzaju praktyki zagrażają funkcjonowaniu społeczeństwa obywatelskiego i są sprzeczne z rekomendacjami ONZ, które wskazują przejrzystość jako podstawę państwa prawa. Organizacja w swoim komunikacie dotyczącym PPO wykazała, że rząd nie uwzględnił tej problematyki w raporcie krajowym, mimo że temat dostępu do informacji był podnoszony przez organizacje międzynarodowe i samą Radę Praw Człowieka⁵¹.

⁴⁹ Raport Federy i SRI o stanie przestrzegania praw reprodukcyjnych i seksualnych na Powszechny Przegląd Okresowy Polski w ONZ, https://federa.org.pl/raport-upr-2022/?utm_source=chatgpt.com [dostęp: 24.09.2025].

⁵⁰ Uczestniczymy w Powszechnym Okresowym Przeglądzie Polski przed ONZ, <https://interwencja-prawna.pl/uczestniczymy-w-powszechnym-okresowym-przegladzie-polski-przed-onz/> [dostęp: 24.09.2025]; Powszechny Przegląd Okresowy ONZ: Rekomendacje dla Polski, <https://interwencja-prawna.pl/powszechny-przeglad-okresowy-onz-rekomendacje-dla-polski/> [dostęp: 24.09.2025].

⁵¹ Po presesji w Genewie – o stanie prawa do informacji w Polsce, <https://siecobywatelska.pl/po-presesji-w-genewie-o-stanie-prawa-do-informacji-w-polsce> [dostęp: 24.09.2025].

Kampania przeciw Homofobii (KPH), jako jedna z kluczowych organizacji zajmujących się prawami osób LGBT+, zaprezentowała w ramach PPO serię raportów i komunikatów wskazujących na systemową dyskryminację tej grupy w Polsce. KPH zwracała uwagę na nieuznawanie związków jedнопłciowych, brak ochrony przed przemocą motywowaną orientacją seksualną oraz anti-LGBT retorykę stosowaną przez urzędników publicznych. Organizacja wskazała, że choć Polska w poprzednich cyklach PPO przyjęła część zaleceń dotyczących przeciwdziałania dyskryminacji, to nie podjęła żadnych działań ustawodawczych w tym kierunku. Dodatkowo podkreślono, że strefy „wolne od LGBT” były powodem międzynarodowej krytyki, ale nie zostały nawet wspomniane w raporcie rządowym⁵².

Wnioski z analizy komunikatów i artykułów organizacji pozarządowych są jednoznaczne: NGO w Polsce pełnią rolę nie tylko informacyjną, lecz także kontrolną i korekcyjną wobec przekazu rządowego. Ich działalność pozwala zrekonstruować pełniejszy obraz sytuacji w zakresie praw człowieka i zidentyfikować luki w krajowym raportowaniu. Wreszcie ich publikacje pokazują, że brak przejrzystości i realnych działań po stronie rządu może prowadzić do utraty wiarygodności państwa w mechanizmach międzynarodowych. Dzięki działalności organizacji społecznych możliwa jest przynajmniej częściowa kontrola społeczna nad sposobem realizacji zobowiązań międzynarodowych przez państwo polskie.

Należy podkreślić, że aktywność organizacji społecznych ma w tym zakresie charakter substytucyjny, a nie komplementarny wobec działań państwa. NGO, publikując raporty alternatywne i prowadząc działania informacyjne, faktycznie przejęły część obowiązków państwa w zakresie zapewnienia przejrzystości procesu PPO. Taki stan rzeczy nie jest zgodny z istotą zasady transparentności, która powinna być realizowana przez administrację publiczną, a nie przez sektor pozarządowy. Gdyby organizacje społeczne zaprzestały swojej działalności, dostęp obywateli do informacji o przebiegu i wynikach przeglądu byłby w praktyce znikomy, co czyniłoby sam mechanizm PPO w Polsce niemal niewidocznym. W tym kontekście rodzi się pytanie o zakres prawnych środków ochrony przysługujących obywatelowi. Brak systemowej publikacji dokumentów PPO można rozpatrywać jako ograniczenie prawa do informacji, gwarantowanego na mocy art. 61 Konstytucji RP oraz art. 10 Europejskiej Konwencji Praw Człowieka. Europejski Trybunał Praw Człowieka wielokrotnie wskazywał, że prawo to obejmuje nie tylko wolność otrzymywania informacji,

⁵² *Polska pod lupą ONZ – na tapecie prawa osób LGBT+*, <https://kph.org.pl/polska-pod-lupa-onz> [dostęp: 24.09.2025].

lecz także pozytywny obowiązek władz zapewnienia dostępu do nich w sprawach publicznego znaczenia⁵³.

5. Wnioski

Transparentność Powszechnego Przeglądu Okresowego stanowi element, który nadaje temu mechanizmowi realny wymiar społeczny. To właśnie dzięki niej możliwe jest przekształcenie formalnej procedury w proces, który angażuje instytucje publiczne, organizacje społeczne i opinię publiczną. Należy jednak podkreślić, że przejrzystość nie jest wartością samoistną – nabiera znaczenia dopiero wówczas, gdy towarzyszy jej gotowość państwa do dialogu i otwartość na krytykę. Analiza polskich doświadczeń pokazuje, że brak spójnej praktyki informacyjnej ogranicza potencjał PPO, jednocześnie uwidacznia rolę społeczeństwa obywatelskiego w podtrzymywaniu debaty o prawach człowieka. W tym sensie Powszechny Przegląd Okresowy pozostaje nie tylko narzędziem oceny, lecz także przestrzenią, w której ujawnia się faktyczna zdolność państwa do współpracy, samorefleksji i transparentności wobec wspólnoty międzynarodowej.

Należy pamiętać, że mechanizm PPO nie przewiduje sankcji wobec państw, które nie realizują przyjętych zaleceń. Jego skuteczność opiera się więc przede wszystkim na presji politycznej i społecznej, warunkowanej dostępem opinii publicznej, mediów oraz organizacji społecznych do informacji o przebiegu procesu. Brak przejrzystości sprzyja postrzeganiu przeglądu jako procedury technokratycznej, natomiast otwartość informacyjna pozwala przekształcić go w narzędzie społecznej kontroli i realnego oddziaływania na polityki publiczne.

Porównanie mechanizmu PPO z systemem traktatowym ONZ pozwala dostrzec istotne różnice w podejściu do kwestii jawności i transparentności procedur. Podczas gdy organy traktatowe w coraz większym stopniu wprowadzają formalne obowiązki publikacji raportów i uwag końcowych, mechanizm PPO opiera się głównie na praktykach dobrowolnych i brakuje w nim wyraźnych regulacji prawnych w tym zakresie. Kolejnym istotnym wnioskiem płynącym z analizy jest dostrzegalna asymetria regulacyjna w zakresie jawności pomiędzy systemem traktatowym ONZ a mechanizmem PPO. W późniejszych konwencjach praw człowieka – takich jak Konwencja o prawach dziecka czy Konwencja o prawach osób niepełnosprawnych – wprost przewidziano obowiązek upublicz-

⁵³ Zob. wyrok ETPC z 14 kwietnia 2009 r., 37374/05, *Társaság a Szabadságjogokért p. Węgrom*, LEX 490008.

niania raportów i uwag końcowych. Również w praktyce komitetów wykształcił się standard powtarzanego w *concluding observations* przypomnienia, że państwo ma obowiązek szerokiego rozpowszechniania dokumentów. W przypadku PPO takiego obowiązku nie przewidziano. Rezolucje 60/251 i 5/1 ograniczają się do relacji państwa z Radą Praw Człowieka i nie nakładają żadnych powinności informacyjnych wobec obywateli. Powstała w ten sposób luka normatywna ogranicza potencjał całego mechanizmu.

Brak formalnych regulacji w zakresie jawności skutkuje bardzo ograniczonym zaangażowaniem władz publicznych. Komunikaty Ministerstwa Spraw Zagranicznych dotyczące udziału w PPO mają charakter lakoniczny i dyplomatyczny, pozbawione są szczegółowych informacji o rekomendacjach, planach wdrażania czy mechanizmach monitoringu. Nie zawierają też linków do pełnych dokumentów ani harmonogramów działań. Warto zauważyć, że na stronie resortu udostępniono jedynie dwa pierwsze raporty krajowe, podczas gdy kolejne dokumenty – kluczowe dla oceny zobowiązań Polski – nie zostały już opublikowane. Tego rodzaju selektywny i fragmentaryczny przekaz pełni wyłącznie funkcję sygnalizacyjną, potwierdzając uczestnictwo w sesji w Genewie, lecz nie otwierając przestrzeni dla krajowej debaty o zobowiązaniach wynikających z PPO. W efekcie mechanizm, który miał promować przejrzystość i wzajemną kontrolę, pozostaje na marginesie polskiej sfery publicznej.

W polskiej przestrzeni publicznej obecność Powszechnego Przeglądu Okresowego jest fragmentaryczna i spolaryzowana. Media przedstawiają go w sposób wybiórczy – od krytycznej analizy w kontekście demokracji i praworządności, przez neutralne relacje proceduralne, aż do niemal całkowitego przemilczenia w przekazie prorządowym. W tej sytuacji kluczową rolę w upowszechnianiu informacji o PPO przejmują organizacje społeczne, które publikują analizy, monitorują proces wdrażania zaleceń i starają się angażować opinię publiczną. Ich działalność częściowo kompensuje niedostatki komunikacji instytucjonalnej, lecz zasięg tego oddziaływania pozostaje ograniczony, co sprawia, że wiedza o PPO wciąż nie przenika szerzej do społeczeństwa.

Bibliografia

Akty prawne

- Międzynarodowa konwencja w sprawie likwidacji wszelkich form dyskryminacji rasowej otwarta do podpisu w Nowym Jorku dnia 7 marca 1966 r., Dz.U. 1969 Nr 25, poz. 187.
- Międzynarodowy Pakt Praw Obywatelskich i Politycznych otwarty do podpisu dnia 19 grudnia 1966 r., Dz.U. 1977 Nr 38, poz. 167.
- Konwencja w sprawie zakazu stosowania tortur oraz innego okrutnego, nie-ludzkiego lub poniżającego traktowania albo karania, przyjęta przez Zgromadzenie Ogólne Narodów Zjednoczonych dnia 10 grudnia 1984 r., Dz.U. 1989 Nr 63, poz. 378.
- Konwencja o prawach dziecka, przyjęta przez Zgromadzenie Ogólne ONZ dnia 20 listopada 1989 r., Dz.U. 1991 r. Nr 120, poz. 526.
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. 1997 Nr 78, poz. 483.
- Ustawa z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej, Dz.U. 2001 Nr 112, poz. 1198.
- Resolution 60/251 adopted by the General Assembly on 15 March 2006 Human Rights Council, A/RES/60/251.
- CESCR, Harmonized Guidelines on Reporting under the International Human Rights Treaties, Including Guidelines on a Common Core Document and Treaty-Specific Documents, 10 May 2006, HRI/MC/2006/3.
- Konwencja o prawach osób niepełnosprawnych sporządzona w Nowym Jorku dnia 13 grudnia 2006 r., Dz.U. 2012, poz. 1169.
- Human Right Council resolution 5/1 on 18 June 2007 Institution-building of the United Nations Human Rights Council, A/HRC/RES/5/1.
- CESCR, Methods of Work of the Committee on Economic, Social and Cultural Rights, 24 March 2009, E/C.12/2008/2.
- CEDAW, General Recommendation No. 28 on the Core Obligations of States Parties under Article 2 of the Convention on the Elimination of All Forms of Discrimination against Women, 16 December 2010, CEDAW/C/GC/28.
- Resolution 68/268 adopted by the General Assembly on 9 April 2014 Strengthening and Enhancing the Effective Functioning of the Human Rights Treaty Body System, 9 April 2014, A/RES/68/268.
- CERD, Concluding observations on the combined seventh to ninth periodic reports of Japan, 26 September 2014, CERD/C/JPN/CO/7-9.

- CAT, Concluding observations on the combined third to fifth periodic reports of the United States of America, 19 December 2014, CAT/C/USA/CO/3-5.
- CESCR, Concluding observations on the sixth periodic report of Poland, 26 October 2016, E/C.12/POL/CO/6.
- Reporting Guidelines of Committee on Economic, Social and Cultural Rights 2008, <https://www.ohchr.org/en/treaty-bodies/cescr/reporting-guidelines> [dostęp: 24.09.2025].
- HRC, Concluding observations on the fifth periodic report of the United States of America, 7 December 2023, CCPR/C/USA/CO/5.

Orzecznictwo

- Wyrok ETPC z 14 kwietnia 2009 r., 37374/05, *Társaság a Szabadságjogokért p. Węgrom*, LEX 490008

Publikacje

- A Practical Guide for Civil Society: Universal Periodic Review*, Office of the High Commissioner for Human Rights, Genewa 2014, <https://www.ohchr.org/en/publications/policy-and-methodological-publications/universal-periodic-review-practical-guide-civil> [dostęp: 24.09.2025].
- Domínguez-Redondo E., *The Universal Periodic Review – Is There Life Beyond Naming and Shaming in Human Rights Implementation?*, „New Zealand Law Review” 2012, t. 4, s. 673–706.
- Gujadhur S., Limon M., *Towards the Third Cycle of the UPR: Stick or Twist. Lessons Learnt from the First Ten Years of the Universal Periodic Review*, Universal Rights Group, Szwajcaria 2016.
- Hickey E., *The UN’s Universal Periodic Review: Is It Adding Value and Improving the Human Rights Situation on the Ground? A Critical Evaluation of the First Cycle and Recommendations for Reform*, „ICL Journal” 2011, t. 7, s. 1–24.
- Joseph S., *Global Media Coverage of the Universal Periodic Review Process*, [w:] H. Charlesworth, E. Larking (red.), *Human Rights and the Universal Periodic Review*, Cambridge University Press, Cambridge 2014, s. 147–166.
- Kälin W., *Ritual and Ritualism at the Universal Periodic Review: A Preliminary Appraisal*, [w:] H. Charlesworth, E. Larking (red.), *Human Rights and the Universal Periodic Review: Rituals and Ritualism*, Cambridge University Press, Cambridge 2014, s. 25–41.

- Schockmann B., Lynch P., *Effective NGO Engagement with the Universal Periodic Review*, [w:] H. Charlesworth, E. Larking (red.), *Human Rights and the Universal Periodic Review: Rituals and Ritualism*, red. Cambridge University Press, Cambridge 2014, s. 126–146.
- Strengthening the United Nations Human Rights Treaty Body System*, United Nations Human Rights Office of the High Commissioner, Geneva 2012, <https://www.ohchr.org/sites/default/files/HCReportTBStrengthening.pdf> [dostęp: 24.09.2025].
- Svensson N., *The Universal Periodic Review: A Study on the Effectiveness of the United Nations Human Rights Council's Monitoring Mechanism*, Stockholm University, Stockholm 2015.
- The Civil Society Compendium: A Comprehensive Guide to the UPR*, UPR Info, Genewa 2017, https://upr-info.org/sites/default/files/documents/2017-04/upr_info_cso_compendium_en.pdf [dostęp: 24.09.2025].

Netografia

- Bodnar A., *Marzy mi się Polska, w której zobowiązania umów międzynarodowych są traktowane poważnie*, <https://wyborcza.pl/magazyn/7,124059,28856883,marzy-mi-sie-polska-w-ktorej-zobowiazania-umow-miedzynarodowych.html> [dostęp: 24.09.2025].
- Cycles of the Universal Periodic Review*, <https://www.ohchr.org/en/hr-bodies/upr/cycles-upr> [dostęp: 24.09.2025].
- Czuchnowski W., *Walec PiS jedzie przez sądy, ale coś zgrzyta. Dlaczego spadła debata w Sejmie?*, https://wyborcza.pl/7%2C75398%2C21790641%2Cwalec-pis-jedzie-przez-sady-ale-cos-zgrzyta-dlaczego-spadla.html?utm_source=chatgpt.com [dostęp: 24.09.2025].
- Dmitruczuk A., *Polska będzie miała kłopoty w ONZ? Chodzi m.in. o spalanie węgla i powszechny smog*, <https://wyborcza.pl/7,177851,28842487,polska-bedzie-miala-klopoty-w-onz-chodzi-m-in-o-spalanie-wegla.html> [dostęp: 24.09.2025].
- Gajos-Kaniewska D., *W maju Powszechny Przegląd Okresowy Praw Człowieka ONZ nt. Polski*, <https://www.rp.pl/prawo/art2762501-w-maju-powszechny-przeglad-okresowy-praw-czlowieka-onz-nt-polski#ap-2> [dostęp: 24.09.2025].
- Kośmiński P., *PiS mówił o prawach człowieka, kraje ONZ nie uwierzyły. Tylko Watykan nas poparł*, „Gazeta Wyborcza”, <https://wyborcza.pl/7,75398,21787387,pis-mowil-o-prawach-czlowieka-kraje-onz-nie-uwierzyly-tylko.html> [dostęp: 24.09.2025].

- Kośmiński P., *PiS pochwali się w ONZ: Bronimy praw człowieka! Wspomną m.in. o... prawie do aborcji*, <https://wyborcza.pl/7,75398,21625590,pis-wonz-bronimy-praw-czlowieka.html> [dostęp: 24.09.2025].
- MSZ ws. Powszechnego Przeglądu Okresowego Polski (komunikat), <https://pap-mediatoroom.pl/polityka-i-spoleczenstwo/msz-ws-powszechnego-przegladu-okresowego-polski-komunikat> [dostęp: 24.09.2025].
- Parafianowicz Z., *Entente cordiale przeciw dobrej zmianie*, <https://www.gazetaprawna.pl/wiadomosci/artykuly/1042570,parafianowicz-entente-cordiale-przeciw-dobrej-zmianie.html> [dostęp: 24.09.2025].
- Po presesji w Genewie – o stanie prawa do informacji w Polsce, <https://siecobywatelska.pl/po-presesji-w-genewie-o-stanie-prawa-do-informacji-w-polsce/> [dostęp: 24.09.2025].
- Polska pod lupą ONZ – na tapecie prawa osób LGBT+, <https://kph.org.pl/polska-pod-lupa-onz/> [dostęp: 24.09.2025].
- Powszechny Okresowy Przegląd Praw Człowieka dotyczący Polski w Genewie, <https://www.gov.pl/web/dyplomacja/powszechny-przeglad-okresowy-praw-czlowieka-dotyczacy-polski-w-genewie> [dostęp: 24.09.2025].
- Powszechny Przegląd Okresowy ONZ: Rekomendacje dla Polski, <https://interwencjaprawna.pl/powszechny-przeglad-okresowy-onz-rekomendacje-dla-polski/> [dostęp: 24.09.2025].
- Raport do Powszechnego Okresowego Przeglądu Praw Człowieka 2017, <https://hfhr.pl/publikacje/raport-do-powszechnego-okresowego-przegladu-praw-czlowieka-2017> [dostęp: 24.09.2025].
- Raport FEDERY i SRI o stanie nieprzestrzegania praw reprodukcyjnych i seksualnych na Powszechny Przegląd Okresowy Polski w ONZ, <https://federa.org.pl/raport-upr-2022/> [dostęp: 24.09.2025].
- Sękowska-Kozłowska K., Gliszczyńska A., *Polska przed Radą Praw Człowieka ONZ*, <https://www.rp.pl/dobra-osobiste/art8151251-polska-przed-rada-praw-czlowieka-onz> [dostęp: 24.09.2025].
- Śmiszek K., Szuleka M., *ONZ wydaje 185 rekomendacji dla Polski. Rząd odrzuca tylko 10*, <https://prawo.gazetaprawna.pl/artykuly/1073557,onz-rekomendacje-dla-polski.html> [dostęp: 24.09.2025].
- Uczestniczymy w Powszechnym Okresowym Przeglądzie Polski przed ONZ, <https://interwencjaprawna.pl/uczestniczymy-w-powszechnym-okresowym-przegladzie-polski-przed-onz/> [dostęp: 24.09.2025].
- Universal Periodic Review, <https://webtv.un.org/en/search/categories/meetings-events/human-rights-council/universal-periodic-review> [dostęp: 24.09.2025].

Universal Periodic Review – Documentation by Country, <https://www.ohchr.org/en/hr-bodies/upr/documentation> [dostęp: 24.09.2025].

Universal Periodic Review Facts & Figures 2024, United Nations, 2024, <https://www.ohchr.org/sites/default/files/documents/hrbodies/upr/UPR-Fact-and-Figures-2024.pdf> [dostęp: 24.09.2025].

Cena 100,00 zł (VAT 8%)

Wykaz rzeczywistych recenzentów, współpracujących z Redakcją „Studiów Prawniczych” w 2025 r.

Patrycja Grzebyk, Uniwersytet Warszawski, Polska

Andrzej Huchla, Uniwersytet Wrocławski, Polska

Monika Jagielska, Uniwersytet Śląski, Polska

Krzysztof Pacuła, Uniwersytet Śląski, Polska

Ewa Prejs, Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu, Polska

Kinga Rozwadowska-Bączyk, Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu,
Polska

Lidia Siwik, Uniwersytet Wrocławski, Polska

Tomasz Sójka, Uniwersytet Adama Mickiewicza w Poznaniu, Polska

Lucyna Staniszevska, Uniwersytet Adama Mickiewicza w Poznaniu, Polska

Mariusz Szyrski, Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego, Polska

Marek Świerczyński, Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego, Polska

Adriana Tomczyk, Uniwersytet Szczeciński, Polska

Paulina Twardoch, Uniwersytet Śląski, Polska

Karolina Wierczyńska, Instytut Nauk Prawnych Polskiej Akademii Nauk,
Polska

Agata Wnukiewicz-Kozłowska, Uniwersytet Wrocławski, Polska

Arkadiusz Wowerka, Uniwersytet Gdański, Polska

Joanna Zajączkowska-Burtowy, Uniwersytet Adama Mickiewicza w Poznaniu,
Polska

Kaja Zaleska-Korziuk, Uniwersytet Gdański, Polska